ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15983.000087/2008-31

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

Processo nº	15983.000087/2008-31
Recurso nº	De Ofício e Voluntário
Acórdão nº	**2401-005.659 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	07 de agosto de 2018
Matéria	CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrentes	EAB ADMINISTRADORA DE BENS S.A.
	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2000 a 30/11/2005

DECADÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE. ARTIGO 45 DA LEI N" 8.212/91. SUMULA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

Consideram-se decaídos os créditos tributários lançados com base no artigo 45 da Lei n° 8.212/9l, que determinava o prazo decadencial de 10 anos para as contribuições previdenciárias, por ter sido este artigo considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos ` da Súmula Vinculante n° 8, publicada no DOU em 20/06/2008.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. OCORRÊNCIA. APLICAÇÃO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN. SÚMULA CARF Nº 99. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, nos termos dos dispositivos legais constantes do Código Tributário Nacional, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria. *In casu,* aplicou-se o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, eis que restou comprovada a ocorrência de antecipação de pagamento, por tratar-se de salário indireto, tendo a contribuinte efetuado o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração reconhecida (salário normal), na esteira da jurisprudência consolidada neste Colegiado, consagrada na Súmula CARF nº 99. Mais a mais, consta do TEAF e do Relatório Fiscal que no decorrer da ação fiscal a autoridade fazendária examinou *Comprovantes de Recolhimento*, além de outros documentos, o que nos leva a concluir pela existência de pagamentos parciais realizados pela contribuinte.

MATÉRIA NÃO SUSCITADA EM SEDE DE DEFESA/IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO PROCESSUAL.

Afora os casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não devem ser conhecidas às razões/alegações constantes do recurso voluntário que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72.

LANÇAMENTO. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. EVENTUAIS IRREGULARIDADES. NULIDADE. NÃO APLICABILIDADE. JURISPRUDÊNCIA DOMINANTE.

Na esteira da jurisprudência dominante no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a existência de eventuais irregularidades na emissão do Mandado de Procedimento Fiscal MPF, não tem o condão de ensejar a nulidade do lançamento, entendimento que, apesar de não compartilhar, adoto em homenagem à economia processual.

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INTIMAÇÃO. EDITAL. TENTATIVA IMPROFÍCUA DE CIÊNCIA POSTAL. REGULARIDADE.

Considera-se regular a intimação realizada mediante edital, quando demonstrada improfícua a tentativa de intimação por via postal.

Hipótese em que a Administração agiu de acordo com o art. 23, §§ 1º e 4º, do Decreto nº 70.235/1972, na medida em que intimou o contribuinte por edital tão somente após caracterizada a ineficácia da comunicação via postal.

DOMICÍLIO FISCAL. TRANSFERÊNCIA. COMUNICAÇÃO OBRIGATÓRIA AO FISCO.

O contribuinte que transferir seu domicílio fiscal fica obrigado a comunicar essa mudança às repartições competentes dentro do prazo de trinta dias, nos termos da legislação de regência da matéria.

LANÇAMENTO FISCAL COM BASE EM INFORMAÇÕES DECLARADAS EM GFIP´S. POSSIBILIDADE.

De acordo com o Decreto n.º 2.803 de 02/10/1998, as informações prestadas na GFIP servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pela RFB, comporão a base de dados para fins e cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, e constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não recolhimento.

NORMAS DO DIREITO TRIBUTÁRIO. DÉBITO CONFESSADO EM GFIP. POSSIBILIDADE LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA DO FEITO.

Não obstante a legislação de regência reconhecer a natureza de confissão de dívida dos débitos informados mediante entrega das GFIP´s, possibilitando a

cobrança direta do crédito tributário, nos termos, inclusive, da Súmula 436 do Superior Tribunal de Justiça, não há qualquer impedimento legal que obstaculize a formalização, por meio de lançamento, de aludido crédito tributário, especialmente com o fito de conferir mais segurança à exigência fiscal, uma vez ofertar a ampla defesa ao autuado, não havendo se falar, por conseguinte, em qualquer prejuízo ao contribuinte, de maneira a justificar a decretação da nulidade do Auto de Infração.

SAT.

A contribuição para o SAT é instituída por Lei. O Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999 mantendo-se nos limites legais, com base em estatísticas de acidente de trabalho, é o instrumento adequado para definir o conceito de atividade preponderante e os correspondentes graus de risco.

PROCEDIMENTO FISCAL. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. NÃO CONFIGURAÇÃO. AUSÊNCIA COMPROVAÇÃO FÁTICA.

Somente quando demonstrados e comprovados todos os elementos necessários à caracterização de Grupo Econômico de fato, poderá a autoridade fiscal assim proceder, atribuindo a responsabilidade pelo crédito previdenciário a todas as empresas integrantes daquele Grupo, de maneira a oferecer segurança e certeza no pagamento dos tributos efetivamente devidos pela contribuinte, conforme preceitos contidos na legislação tributária, notadamente no artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91. Inexistindo a comprovação da vinculação comercial entre as empresas elencadas nos autos, sobretudo quanto à unidade de comando e confusão societária, patrimonial e contábil, não se pode cogitar na caracterização do grupo econômico de fato entre referidas pessoas jurídicas.

NORMAS GERAIS DIREITO TRIBUTÁRIO. LIVRE CONVICÇÃO JULGADOR. PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO.

Nos termos do artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora de primeira instância, na apreciação das provas, formará livremente sua convicção, podendo determinar diligência que entender necessária.

A produção de prova pericial deve ser indeferida se desnecessária e/ou protelatória, com arrimo no § 2º, do artigo 38, da Lei nº 9.784/99, ou quando deixar de atender aos requisitos constantes no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício. Por maioria de votos, dar provimento parcial aos recursos voluntários para reconhecer a decadência da competência dezembro/2002 e excluir os responsáveis solidários do pólo passivo. Vencidos os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro e Miriam Denise Xavier, que excluíam do pólo passivo apenas o responsável solidário Fundo de Investimento em Participações Asa, mantendo a solidariedade dos demais. Solicitou fazer declaração de voto o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Rayd Santana Ferreira, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier. Ausente a conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa

Relatório

Trata-se de Auto de Infração por descumprimento de Obrigação Principal Previdenciária - AIOP lavrado pela Fiscalização da Receita Federal do Brasil em face do contribuinte acima identificado e integrantes de grupo econômico, que de acordo com Relatório Fiscal de fls. 91/107, refere-se a fatos geradores de contribuições previdenciárias correspondentes à parte empresa e as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho para as competências abrangidas pelo período de 02/2000 à 11/2005.

O Relatório Fiscal, segundo informações constantes na Ficha Cadastral da Junta Comercial do Estado de São Paulo - JUCESP, a empresa auditada, até 15.10.2003, sob a denominação de "Executiva Transportes Urbanos Ltda", estando sediada na Rua Francisco Emílio de Sá Jr. 335 em São Vicente (SP), e tendo como sócios - cotistas as empresas Áurea Administração e Participações S/A - CNPJ 00.362.938/0001-51 e Constante Administração e Participações S/A - CNPJ 02.101.885/0001- 40, era administrada pelos diretores dessas sócias - cotistas, Srs. Ricardo Constantino, CPF 546.988.806-10 e RG/RNE 671071, e Henrique Constantino, CPF 443.609.911-34 e RG/RNE 1022856, e tinha como objeto social o transporte urbano de passageiros.

De acordo com alteração contratual registrada na JUCESP em 15.10.2003, a cotista Áurea Participações retirou-se da sociedade, permanecendo a empresa Constante Participações como única cotista até a recomposição da pluralidade de sócios. Logo a seguir, no entanto, conforme alteração contratual registrada em 30.10.2003, houve deliberação de transformação do tipo jurídico da sociedade, de sociedade limitada para sociedade por ações, com a sócia remanescente Constante Participações subscrevendo, como acionista única, a totalidade das ações ordinárias emitidas.

Já sob a denominação de "Executiva S/A", conforme dados da Ficha Cadastral da JUCESP e com base em documento arquivado em 17.05.2004, a empresa permaneceu sediada no mesmo endereço, e constavam ainda como diretores os Srs. Ricardo e Henrique Constantino, sendo eleitos também os Srs. Joaquim Constantino Neto, CPF 084.864.028-40 e RG/RNE 17365750 e José Cláudio Garcia, CPF 692.209.728-91 e RG/RNE 5142708.

Segundo o arquivamento seguinte na JUCESP, em 27.10.2006, referente à alteração estatutária produzida em assembléia geral extraordinária realizada em 29.09.2006, o endereço da sede da companhia foi transferido para a Rodovia Fernão Dias km 89,7 - Itapegica, Guarulhos, e houve a renúncia dos diretores ligados à família Constantino, permanecendo como diretor administrativo o Sr. José Cláudio Garcia, que conforme apurado pela Fiscalização da RFB no Cadastro Nacional de Informações Sociais – CNIS/Dataprev – programa do sistema informatizado da Receita Federal do Brasil, veio a falecer em 18.10.2006.

Por último, em ata de assembléia geral extraordinária arquivada na JUCESP em 03.11.2006, consta como diretor eleito o Sr. Hélio Garcia, CPF 199.362.068-00 e RG 2.377.387-X.

As diligências empreendidas pela Fiscalização da RFB na Junta Comercial do Estado de São Paulo levaram à constatação de que a alteração societária da empresa Executiva referente à transformação do tipo jurídico para o de "sociedade por ações" foi averbada naquele órgão de registro sem que houvesse a observância da determinação legal insculpida no artigo 47, inciso I, alínea "d" da Lei 8.212/91, que exige prova de Certidão Negativa de Débitos Previdenciários para proceder tal averbação. Constatada a irregularidade deste procedimento, a Procuradoria da JUCESP, conforme comunicado no Ofício OF/GP/N°431/2007 de 16.11.2007, solicitou a revisão do referido ato, visando o cancelamento do mesmo.

Os meios intentados pela Fiscalização da RFB para a localização da empresa Executiva, com vistas a cientificação e à intimação fiscal mostraram-se improfícuos, assim como aqueles desenvolvidas pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil Carlos Eduardo Martins Fontes, em cumprimento de Mandado de Procedimento Fiscal específico para Fiscalização de outros tributos federais - MPF de n° 08.1.06.00-200700167-9. No local cadastrado como domicílio tributário, relativo ao estabelecimento Matriz, no município de São Vicente/SP, os auditores constataram o funcionamento de uma base operacional de transportes urbanos, porém, pertencente à empresa Viação Piracicabana Ltda, CNPJ 54.360.623/0032-09, sendo que as correspondências por via postal para lá enviadas com prova de recebimento foram devolvidas, assim como o foi também aquela acompanhada do Termo de Intimação e o correspondente MPF 08.1.06.00-2007-00167-9, enviada para o endereço constante na Junta Comercial - km 89,7 da Rodovia Fernão Dias, em Guarulhos/SP, cuja devolução se deu por alegado motivo de "mudança".

Em consulta ao sistema informatizado da RFB, não se verificou nenhuma comunicação de mudança do endereço da sede da empresa, de modo que, de acordo com as normas de arrecadação e fiscalização previdenciárias, o registro cadastral do estabelecimento centralizador da Fiscalização permaneceu inalterado, à Rua Francisco Emílio de Sá Jr. 335 fundos - Bairro Jóquei Clube, município de São Vicente/SP, que também foi informado como domicílio tributário pela empresa em sua Declaração de Informações da Pessoa Jurídica - DIPJ de 2007, ano calendário 2006, enviada a RFB sob n° 1322884.

Consultados os registros de vínculos trabalhistas constantes nos sistemas informatizados da RFB, verificou-se que a partir de 07/2006 houve o desligamento da totalidade de empregados registrados pela empresa Executiva (cerca de 1.500), para só então, em 03/2007, registrar-se uma nova admissão. Da mesma forma, constatou-se que a partir de abril/2006 houve uma redução expressiva das receitas de prestação de serviços declaradas pela empresa para fins de apuração da contribuição social COFINS, e que a partir de 08/2006, deixa de existir qualquer registro de faturamento. Verifica-se ainda uma acentuada redução da movimentação financeira da empresa a partir de 08/2006, conforme bases de cálculo da contribuição social CPMF declaradas pelas instituições bancárias em que ela manteve conta.

Em diligência efetuada junto ao Sindicato dos Transportadores Rodoviários de Santos, cujo quadro associativo é formado na maioria por trabalhadores que foram empregados da empresa Executiva e/ou que hoje são da Viação Piracicabana, a Fiscalização foi informada que a Executiva atuou como permissionária do serviço público por cerca de 10 anos, operando com exclusividade as linhas do transporte coletivo no Município de Santos, até que, em meados de 2006, a titularidade dos referidos serviços foi transferida para a Viação Piracicabana, que teria assumido, ao menos nas homologações e acordos promovidos pelo Sindicato (inclusive em Comissão de Conciliação Prévia coordenada pelo mesmo), as responsabilidades de natureza trabalhista relativas ao período de sua antecessora.

Corroboram essas informações os dados obtidos junto ao Cadastro Geral de Empregados e Desempregados do Ministério do Trabalho - CAGED e ao Cadastro Nacional de Informações Sociais, que registram a transferência, entre 04/2006 a 07/2006, da totalidade dos empregados que estavam lotadas nos estabelecimentos onde funcionavam as bases operacionais da empresa nas cidades de Santos e Praia Grande - filiais de CNPJ 0004 e 0005 respectivamente - para a Viação Piracicabana, sem solução da continuidade de seus contratos de trabalho.

Contactado o Sr. Hélio Garcia, diretor estatutário da empresa Executiva, este compareceu à Repartição Fiscal em Santos em 18.10.2007, ocasião em que os Auditores Fiscais tomaram o seu depoimento, ficando caracterizado que, apesar de ser o único administrador em exercício já que houve o falecimento do outro diretor eleito, o Sr. Hélio não tem conhecimentos básicos sobre diversos fatos relacionados ao passado e ao presente da empresa. Desconhece, por exemplo, a atual composição societária, dados sobre a situação patrimonial e tem idéias vagas sobre assuntos relacionados à atividade econômica desenvolvida bem como sobre fatos que antecederam à sua gestão. Afirmou ter na empresa um quadro de cerca de 35 empregados - fato não comprovado nos registros do Ministério do Trabalho e da Previdência Social; disse que a empresa possui uma frota de cerca de 100 ônibus em atividade, fato não comprovado nos registros do RENAVAM, mencionou ser remunerado pela acionista Áurea Administração e Participações, que não tem nenhuma participação no capital da empresa, e que desconhece o proprietário do imóvel atualmente ocupado.

O Sr. Hélio Garcia informou ainda que o acionista principal do contribuinte seria a empresa "Áurea Administração e Participações", quando, na realidade, apurou-se que a **única acionista** é a **empresa Constante Administração e Participações, que é dirigida, segundo registros na Junta Comercial, pelo próprio Sr. Hélio.** Este informou que a Executiva teria a sua base operacional na Rodovia Fernão Dias, km 89,7, em Guarulhos (SP), porém a Fiscalização levantou a informação que o imóvel lá existente, pertencente à ex- cotista da empresa AAP Administração Patrimonial S/A - CNPJ 00.362.938/000l-51 está locado, segundo Declaração de Registros Imobiliários - Dimob do ano-calendário de 2006, para a empresa Planet Kart Ltda - CNPJ 05.842.261/0001-72.

Considerando os fatos apurados, e diante do quadro de indefinições que cerca a situação atual da empresa Executiva, sobretudo no que tange ao endereço de sua sede e a representatividade de seus dirigentes, de acordo com a Fiscalização da RFB é forçoso concluir que a partir do momento em que deixou de operar o transporte urbano na cidade de Santos (07/2006), a empresa encontra-se em local indeterminado, não demonstra sinais de manter uma atividade econômica específica, e tem como representante uma pessoa que aparenta exercer o cargo no mínimo de forma simbólica.

Da Formação de Grupo Econômico

Estudos analíticos desenvolvidos pela Fiscalização da RFB com base em pesquisa de dados nos sistemas da Junta Comercial, Receita Federal, Previdência Social e da Comissão de Valores Mobiliários - CVM, demonstram a existência de um "grupo de empresas" que, sob direção, controle ou administração exercida direta ou indiretamente pelo mesmo grupo de pessoas, constituem um **grupo econômico de fato,** assumido pública e ostensivamente, conforme demonstra consulta ao sítio próprio na Internet - www.voegol.com.br. como **Grupo Áurea,** e ao qual pertencem, não somente a empresa Executiva objeto deste procedimento fiscal, mas também as já citadas empresas Áurea Administração e Participações S/A (atualmente denominada AAP Administração Patrimonial S/A), Constante Administração e Participações S/A e Viação Piracicabana Ltda.

Esses estudos mostram que o Grupo Áurea é uma holding, cuja atuação hoje é ampla e diversificada e que se destaca nacionalmente no setor de transporte de passageiros através de uma rede de mais de 40 empresas de ônibus, que totalizam mais de 10 mil veículos e empregam cerca de 30 mil pessoas. O Grupo que atua também no setor do transporte aéreo através da empresa Gol Transportes Aéreos, tem um poder de controle formalizado na família do Sr. (Nenê) Constantino de Oliveira casado com a Sra. Áurea, e seus filhos, Henrique Constantino, Ricardo Constantino, Constantino de Oliveira Júnior, Joaquim Constantino Neto, Auristela Constantino Alves e Cristiane Constantino Foresti.

Verificou-se que o Grupo Áurea possui uma sistemática própria de organização empresarial, fragmentando-se em uma série de empresas, que foram sendo constituídas umas derivadas das outras, e cujo vínculo entre elas ou entre as pessoas físicas pertencentes aos seus quadros societários se mantém, e cujo poder de controle manifesta-se através do controle acionário das pessoas jurídicas originárias ou derivadas, ou das próprias pessoas físicas ou, principalmente, através de "empresas de participações" que indicam seus diretores para os cargos de direção das empresas das quais participam.

O Grupo empreende uma dinâmica intensa de alterações contratuais e estatutárias nas suas empresas, com mudanças freqüentes da razão social, dos quadros societários e dos objetivos econômicos, sendo que algumas dessas empresas passaram ou passam por aparente processo de esvaziamento de suas atividades sem que sejam definitivamente encerradas, enquanto outras, que estavam semi - paralisadas, em determinado momento voltam a ser reativadas. A análise da Fiscalização revela ainda que os endereços de sedes e filiais de empresas do grupo muitas vezes são coincidentes, denotando funcionamento simultâneo em um mesmo local ou em salas contíguas, além de mostrar operações freqüentes de abertura e encerramento de estabelecimentos filiais num mesmo endereço, muitos deles encerrados sob a titularidade de uma empresa e a seguir reabertos sob a titularidade de outra.

Outra prática comum observada em relação a algumas dessas empresas que passaram por uma redução nas suas atividades, é que os seus cargos de direção passam a ser

ocupados por empregados e ex-empregados de muitos anos no Grupo, como é o caso dos diretores da Executiva, o falecido Sr. José Cláudio Garcia e o Sr. Hélio Garcia que mantiveram ao longo de sua vida profissional diversos vínculos com empresas de ônibus ligadas à família Constantino. Constata-se também que algumas dessas empresas semi - desativadas têm um passivo tributário expressivo, **como é o caso da empresa Executiva,** cujos débitos previdenciários relativos ao período de 01/1997 a 01/2000 estão em fase de execução, depois de terem sido confessados, constituídos e incluídos no Programa de Recuperação Fiscal - Refis criado pela Lei 9.964/2000, do qual foram posteriormente excluídos de ofício, por ficar configurada a hipótese prevista no inciso I do art. 5° c/c inciso IV do artigo 30 daquela Lei.

Encontra-se às fls. 96/103 quadro discriminativo com as empresas identificadas como integrantes do Grupo Econômico Áurea do qual faz parte a empresa auditada, sendo que os dados nela contidos foram obtidos a partir da situação cadastral das mesmas na Receita Federal e da Junta Comercial do Estado de São Paulo.

Com fundamento nos artigos 124 do Código Tributário Nacional, artigo 30, inciso IX, da Lei n.º 8.212/1991, artigo 222 do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99 e §2º do artigo 2º do Decreto – Lei n.º 5.452/1943 – CLT, e levando-se em consideração todos os fatos apurados pela Fiscalização da RFB, restou demonstrado a configuração de Grupo Econômico, constituindo-se o presente crédito de forma extensiva às empresas identificadas às fls. 67/74, consideradas todas sujeitos passivos devedores solidários.

A cientificação do Mandado de Procedimento Fiscal pelo contribuinte e posterior lavratura deste auto de infração em face deste e respectivos devedores solidários se deram através da publicação, em dependência da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santos, de livre acesso ao público, dos editais anexados às fls. 171/209 deste processo administrativo.

Conforme Termo de Ciência anexado pela Fiscalização às fls. 245, compareceu no Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal de Santos representante do contribuinte em epígrafe, o Sr. Francisco Carlos Grangeiro – OAB n.º 246278, portanto uma procuração da empresa, com a finalidade de obter vistas dos autos de infração relacionados no Termo de Encerramento de Ação Fiscal – TEAF de 27/12/2007. Ao representante do contribuinte foi entregue em 01/02/2008 cópia das autuações, conforme recibo assinado em conjunto com o chefe do Serviço de Fiscalização - SEFIS, restando este intimado pessoalmente naquela data da lavratura da presente autuação.

O contribuinte e os responsáveis solidários, regularmente intimados, apresentaram impugnações requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a 8ª Turma da DRJ em São Paulo/SP entendeu por bem julgar procedente em parte o lançamento, exonerando parte do crédito tributário, por entender que parte do lançamento encontra-se fulminado pela decadência, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão n° 17-28.436/2008, sintetizados na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2000 a 30/11/2005

Auto de Infração - Obrigação Principal Previdenciária Debcad n.° 37.073.122-0

FORMALIDADES ESSENCIAIS.

O auto de infração por descumprimento de obrigação principal previdenciária deverá conter os requisitos previstos no artigo 37 da Lei n.° 8.212/1991.

APLICAÇÃO DO DECRETO n.° 70.235/72 NOS PROCESSOS ADMINISTRATIVOS FISCAIS PREVIDENCIÁRIOS ADMINISTRADOS PELA RFB.

Nos termos do §1 0 do artigo 16 e inciso I do artigo 25, ambos da Lei n.° 11.457/2007, aplicar-se-á integralmente o Decreto n.° 70.235/1972 para os processos administrativos fiscais previdenciários administrados pela Receita Federal do Brasil somente para aqueles cujos lançamentos ocorram a partir de 01.04.2008.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Fica a Administração Pública impossibilitada de praticar quaisquer atos de natureza executória com a finalidade de satisfazer ou receber os créditos oriundos deste processo administrativo na incidência de qualquer dos incisos do artigo 151 do Código Tributário Nacional.

CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

Aos litigantes em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral, são assegurados o contradit6r . e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes nos termos do inciso LV do artigo 5° da CF/1988.

Nos termos do inciso LV do artigo 5° da CF/88, não há. de se falar em direito ao contraditório e ampla defesa durante a realização do procedimento fiscal pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil.

CERCEAMENTO DE DEFESA.

Inexiste cerceamento de defesa se restou comprovado que o contribuinte e devedores solidários tomaram conhecimento de todos os anexos integrantes da autuação fiscal, onde estão presentes todos os elementos necessários A. perfeita identificação do motivo ensejador do lançamento realizado pela autoridade fiscal.

MODALIDADES DE CIÊNCIA AO CONTRIBUINTE DA INSTAURAÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL.

Nos termos do artigo 588 da Instrução Normativa MPS/SRP n.° 03/2005, vigente por força do artigo 48 da Lei n.° 11.457/2007, a ciência ao contribuinte do Mandado de Procedimento Fiscal poderá ser feita pessoalmente (inciso I), por via postal (inciso II) ou mediante edital (inciso III).

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

Desde que não acarretem prejuízos irreparáveis ao contribuinte fiscalizado, quaisquer irregularidades nos Mandados de Procedimentos Fiscais não provocam a nulidade do lançamento tributário dele decorrente.

LANÇAMENTO FISCAL COM BASE EM INFORMAÇÕES DECLARADAS EM GFIP'S. POSSIBILIDADE.

De acordo com o Decreto n.° 2.803 de 02/10/1998, as informações prestadas na GFIP servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pela RFB, comporão a base de dados para fins e cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, e constituir-se-ão em termo de confissão de divida, na hipótese do não recolhimento.

SAT.

A contribuição para o SAT é instituída por Lei. 0 Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto n.° 3.048/1999 mantendo-se nos limites legais, com base em estatísticas de acidente de trabalho, é o instrumento adequado para definir o conceito de atividade preponderante e os correspondentes graus de risco.

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Caracterizada a existência de fato de um grupo econômico, o reconhecimento da responsabilidade solidária é impositivo de lei.

APRESENTAÇÃO DE PROVA.

Regra geral, toda prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito do interessado fazê-lo em momento processual diverso.

PERÍCIA CONTÁBIL.

Indefere-se pedido de perícia para comprovar mesma matéria que já foi objeto de auditoria pela Fiscalização da RFB.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINA. EFEITOS

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquele objeto da decisão.

A doutrina transcrita não pode ser oposta ao texto explicito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade. Inteligência do artigo 150, inciso I, da Constituição Federal de 1988.

DECADÊNCIA.

Nos termos da súmula vinculante n.° 08 do STF, aplicável à Receita Federal do Brasil por força do artigo 2° da Lei n.° 11.417/2007, há de se afastar aplicabilidade dos artigos 45 e 46 da Lei n.° 8.212/1991, passando a contagem do prazo decadencial das contribuições previdenciárias a ser realizada nos moldes previstos pelo Código Tributário Nacional.

Lançamento Procedente em Parte

Desta decisão, apesar do valor excluído superar o valor de alçada à época vigente, deixou-se de recorre de ofício, nos termos do contido no item 2.52 do Manual de Formalização, Preparação, Apreciação, Julgamento e Movimentação do Processo Administrativo-Tributário - MAPROC, aprovado pela Portaria SRF no 374, de 10 de março de 2002, que dispõe que "*não cabe recurso de oficio nos casos de revisão de oficio do lançamento, de redução de penalidade por retroatividade benigna, de aplicação da legislação tributária que determine cancelamento de débitos pela subtração da aplicação de legislação considerada inconstitucional.*"

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada e os responsáveis solidários, apresentaram Recursos Voluntário, às e-fls. 1.748/3.385, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

A auditoria fiscal não poderia ter emitido um ofício imputando a responsabilidade solidária da recorrente antes da data de consolidação do crédito fiscal que ocorre com a emissão da NFLD;

O ofício encaminhado não consta quais são os devedores nem mesmo quando ocorreu a citação de cada um destes "pseudo devedores", ficando totalmente impossível para a recorrente apresentar defesa dentro de prazo e termo, por não ter a mínima possibilidade de detectar "quando" esse prazo começa;

A recorrente não é sujeito passivo direto da imputada relação jurídica tributária original, porque a norma previdenciária não o indica como obrigado a proceder com o recolhimento tributário de terceira pessoa;

Houve cerceamento de defesa do recorrente posto que a autoridade fiscal emitiu NFLD antes de conceder qualquer prazo para apresentação de documentos defesa;

É nulo o procedimento fiscal pois o MPF foi emitido em desobediência ao artigo 4º da Portaria RFB n.º 11.371/2007, posto que deixou-se de registrar a assinatura eletrônica de validade na internet, não indica clara e objetivamente o tributo objeto do procedimento, não anota os fatos que deram origem à retroação na análise a períodos anteriores, e não indica de forma sumária quais ações e verificações deveriam ter sido realizadas;

Por fim, requer o conhecimento e provimento dos seus recursos, para desconsiderar os Autos de Infração, tornando-os sem efeito e, no mérito, a sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

Após, regular processamento do feito, em 20 de março de 2014, foi proposta resolução pelo Nobre Conselheiro Dr. Wilson Antônio de Souza Corrêa, acatada pelo voto de qualidade, às e-fls 3.451/3.455, *in verbis*:

> *Os presentes Recursos Voluntário acodem os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual, desde já, deles conheço.*
>
> *Senhor Presidente, antes de adentrarmos no mérito da questão, urge dizer que o presente processo retorne à instância 'a quo', para que esta recorra de ofício, eis que a decisão de piso considerou procedente em parte a impugnação, donde do crédito decaiu mais de R$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).*
>
> *"Ex vi" Portaria MF n° 03 de 03 de janeiro de 2008.*
>
> *Estabelece limite para interposição de recurso de ofício pelas Turmas de Julgamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ).*
>
> *O **MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA** , no uso da atribuição que lhe confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da Constituição Federal e tendo em vista o disposto no inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 , com a redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997 , e no § 3º do art. 366 do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999 , com a redação dada pelo art. 1º do Decreto nº 6.224, de 4 de outubro de 2007 , resolve:*
>
> ***Art. 1º** O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).*
>
> *Parágrafo único. O valor da exoneração de que trata o caput deverá ser verificado por processo.*
>
> ***Art. 2º** Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.*
>
> ***Art. 3º** Fica revogada a Portaria MF nº 375, de 7 de dezembro de 2001.*
>
> *GUIDO MANTEGA **Assim, os autos do processo deverão retornar à DRJ de origem para que esta providencie o recurso de ofício e intime os contribuintes envolvidos para que estes apresentem contraminuta de recurso de ofício, se desejarem, em seguida, venham os autos para julgamento de ambos os recursos (ofício e os voluntários) para este julgador.***
>
> ***CONCLUSÃO Diante do acima exposto, converto em diligência para instância 'a quo', para que esta providencie o Recurso de Ofício, eis que do julgamento houve procedência em parte da impugnação, donde do crédito previdenciário decaiu mais de R$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), impondo o imperioso recurso de ofício. Após, encaminhe aos Contribuintes para que providenciem a contraminuta do recurso de ofício, se desejarem, em seguida retorne os autos para este Conselheiro para analise e novo julgamento**.(grifo nosso)*

Da Resolução encimada, a 13° Turma da DRJ em São Paulo/SP, elaborou o Acórdão Revisor n° 16-59.520/2014, ratificando o mérito anteriormente analisado e Recorrendo de Ofício em razão do valor exonerado ultrapassar o limite de alçada, em conformidade com o art. 366, inciso I, § 2º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, na redação dada pelo Decreto nº 6.224/07, bem como com o art. 34 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.532/97, combinados com o artigo 1º da Portaria MF nº 03, de 03/01/2008, publicada no DOU de 07/01/2008.

Cientificados do Acórdão Revisor, a autuada e os responsáveis solidários apresentaram novos Recursos Voluntário e contrarrazões, às e-fls. 3532 e ss, pugnando pela manutenção da decisão de piso e improcedência da autuação.ao recurso de ofício

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira - Relator

RECURSO DE OFÍCIO

Presente o pressuposto de admissibilidade, em razão do crédito desonerado se encontrar sob o manto do limite de alçada, conheço do recurso de ofício e passo a análise da matéria posta nos autos.

Trata-se de Auto de Infração por descumprimento de Obrigação Principal Previdenciária lavrado pela Fiscalização da Receita Federal do Brasil em face do contribuinte acima identificado e integrantes de grupo econômico, que de acordo com Relatório Fiscal de fls. 91/107, refere-se a fatos geradores de contribuições previdenciárias correspondentes à parte empresa e as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho para as competências abrangidas pelo período de 02/2000 à 11/2005.

Por sua vez, a 13ª Turma da DRJ em São Paulo/SP entendeu por bem julgar parcialmente procedente o lançamento, exonerando parte do crédito tributário, por entender que parte do lançamento encontra-se fulminado pela decadência, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão Revisor n° 16-59.520/2014.

Feita as considerações acima, passamos a analise do ponto específico:

DECADÊNCIA

Inicialmente, cumpre esclarecer que a presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito foi lavrada considerando o prazo de dez anos para a Seguridade Social constituir seus créditos, nos termos do que estabelecia o art. 45 da Lei n° 8.212/91:

> *Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:*
>
> *I — do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;*

> *II — da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.*

Em decorrência do julgamento dos Recursos Extraordinários n° 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626 o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante if 8, publicada no D.O.U. de 20/06/2008, nos seguintes termos:

> *São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5° do Decreto-Lei n° 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.*

De acordo com a Lei 11.417/2006, após o Supremo Tribunal Federal editar enunciado de súmula, esta terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, a partir de sua publicação na imprensa oficial. Assim, a nova súmula alcança todos os créditos pendentes de pagamento e constituídos após o lapso temporal de cinco anos.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149 do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Ao fim, **o lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Códex Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando as Contribuições Previdenciárias sujeitas ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos submetidos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que apurar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispôs expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150, § 4º. Como se constata, a toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o auto-lançamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente a apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em "homologação".

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, por entender que as Contribuições Sociais Previdenciárias deve observância ao prazo decadencial do artigo 150, § 4°, do Códex Tributário, independentemente de antecipação de pagamento, salvo quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o certo é que a partir da alteração do Regimento Interno do CARF (artigo 62-A), introduzida pela Portaria MF nº 586/2010, os julgadores deste Colegiado estão obrigados a "reproduzir" as decisões do STJ tomadas por recurso repetitivo, razão pela qual deixaremos de abordar aludida discussão, mantendo o entendimento que a aplicação do dispositivo legal retro depende da existência de recolhimentos do mesmo tributo no período objeto do lançamento, na forma decidida por aquele Tribunal Superior nos autos do Resp n° 973.733/SC, assim ementado:

> *PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS*

PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial qüinqüenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo *do prazo qüinqüenal da aludida regra decadencial regese pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o* "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" *corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do* Codex *Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

5. In casu*, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação* ex lege *de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial qüinqüenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Na esteira desse raciocínio, uma vez delimitado pelo STJ e, bem assim, pelo Regimento Interno do CARF que nos lançamentos por homologação a antecipação de pagamento é indispensável à aplicação do instituto da decadência, nos cabe tão somente nos quedar a aludida conclusão e constatar ou não a sua ocorrência.

Entrementes, a controvérsia em relação a referido tema encontra-se distante de remansoso desfecho, se fixando agora em determinar o que pode ser considerado como antecipação de pagamento das contribuições, sobretudo em face das diversas modalidades e/ou procedimentos adotados por ocasião do lançamento fiscal.

Para afastar qualquer dúvida a esse respeito foi editada a Súmula CARF n° 99, que assim dispõe:

> *Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4°, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.*

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do "caput" do art. 72 do Regimento Interno do CARF, inserto no Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015.

Em outras palavras, quanto ao AIOP de obrigação principal, a tese em que a nobre Procuradora da Fazenda se apoiava em sua contrarrazão, no sentido de que "fatiar" a remuneração a ser analisada em "reconhecida" e "não reconhecida" pela contribuinte, fora rechaçada pela Súmula encimada.

Em suma, despiciendas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela existência de antecipação de pagamento, **por trata-se em parte de contribuição para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade, portanto, diferenças de contribuições, eis que a contribuinte promoveu o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração reconhecida (salário normal), fato relevante para a aplicação do instituto, nos termos da decisão do STJ acima ementada, a qual estamos obrigados a observar.**

Mais a mais, como se extrai do Relatório Fiscal do Auto de Infração, no decorrer da ação fiscal a autoridade fazendária examinou as *Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP e às Guias da Previdência Social - GPS*, além de outros documentos, o que nos leva a concluir pela existência de pagamentos parciais realizados pela contribuinte.

Assim, é de manter a ordem legal no sentido de adotar o prazo decadencial inscrito no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, em face do recolhimento parcial das contribuições previdenciárias ora lançadas.

Por amor a clareza, reitero a ocorrência da decadência dos valores relativos aos fatos geradores das competências até **11/2002**, conforme decidido pela autoridade julgadora de primeira instância.

Neste diapasão, deve ser mantida incólume a decisão recorrida.

Por todo o exposto, estando à decisão de primeira instância em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO DE OFÍCIO E NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo o *decisum* recorrido em sua integralidade, pelas razões de fato e de direito acima ofertadas.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

DELIMITAÇÃO DA LIDE - PRECLUSÃO

Como relato encimado, a contribuinte e as responsáveis solidárias apresentaram "novo recurso" em face do Acórdão Revisor, inovando em relação as alegações anteriormente trazidas.

Vale explicitar que o Acórdão da DRJ não fora anulado, apenas retificado no que concerne a matéria excluída (Recurso de Ofício).

Dito isto, uma vez claro que o Acórdão original se manteve válido, tanto que suas razões foram mantidas no Revisor, não há como conhecer das alegações ventiladas posteriormente.

Não sendo o bastante, nos termos da legislação processual tributária, esses argumentos recursais se encontram fulminados pela preclusão, uma vez que não foram suscitados por ocasião da apresentação da impugnação, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto n. 70.235/72, senão vejamos:

> *Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.*

Nessa toada, não merece conhecimento a matéria suscitada posteriormente, que não tenha sido objeto de contestação na impugnação.

PRELIMINARES

DECADÊNCIA

Conforme analisado no Recurso de Ofício, a decisão de piso entendeu de maneira correta pela decretação da decadência com base no artigo 150, § 4º do CTN, considerando decaído até a competência 11/2002.

No entanto houve um equivoco quanto a contagem deste prazo, uma vez que a contribuinte fora intimada em 07/01/2008, a competência 12/2002 também está alcançada pela decadência nos termos do artigo encimado.

Neste diapasão, voto no sentido de afastar do lançamento a competência 12/2002.

DAS FORMALIDADE DO LANÇAMENTO

O presente auto de infração por descumprimento de obrigação principal previdenciária - AIOP - encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, consoante o disposto no caput do artigo 37 da Lei n.º 8.212/1991, que determina:

> *Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.*

Todos os elementos essenciais do procedimento fiscal constam deste auto, dos quais foram o devedor principal e solidário regularmente cientificados, de modo a lhes permitir conhecer o inteiro teor do lançamento que lhes foi imputado.

Verifica-se, também, que o servidor competente observou todos os princípios que norteiam a atividade administrativa previstos no "caput" do art. 37 da Constituição Federal de 1988, mesmo porque o administrador público está sujeito aos mandamentos da determinação legal em toda a sua atividade funcional.

Não restou, dessa forma, especificada nenhuma hipótese que propicie a nulidade do presente auto de infração, quais sejam, os atos e os termos lavrados por pessoa incompetente, como também os despachos e as decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa

DO MANDATO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF

As recorrentes pugnam pela nulidade do lançamento, por entender haver vícios no MPF.

O julgador de primeira instância muito bem tratou a matéria, em razão disto, peço vênia para transcrever os excertos da decisão de piso e adotar como razão de decidir, vejamos:

> *10.1 Inicialmente, cumpre salientar que o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, disciplinado, à época, pela Portaria RFB nº 4.066/2007,* ***é um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados atualmente pela Receita Federal do Brasil.***
>
> *10.2. Com a implementação destes mandados buscou-se, dentre outras coisas, resguardar o contribuinte de ações cometidas por falsos fiscais, na medida em que o teor das informações contidas no MPF podem facilmente ser verificado na Internet, mediante utilização de código indicado no corpo do próprio documento. Suas prorrogações são livres, a critério da autoridade outorgante, e são feitas por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade, cuja informação fica disponível na Internet, conforme dispõe o §1º do artigo 13 da citada Portaria.*
>
> *10.3. Por outro lado, desde que não acarretem prejuízos irreparáveis ao contribuinte fiscalizado, quaisquer irregularidades na emissão ou na prorrogação dos Mandados de Procedimentos Fiscais não provocam a nulidade tanto da ação fiscal quanto do lançamento tributário decorrente.*

> *10.4. Estes instrumentos, instituídos por meio de portaria, não podem obstar o exercício da atividade de lançamento conferida ao Auditor Fiscal por força de lei (artigo 6º da Lei n.º 10.593/2002). Ainda que haja irregularidades na emissão do MPF, a competência do Auditor Fiscal tanto para executar a ação fiscal quanto para constituir o crédito tributário mediante atividade de lançamento não é abalada.*
>
> *(...)*
>
> *10.7. Constata-se através dos documentos anexados às fls. 165/167 (Termo de Esclarecimentos) que o contribuinte/devedor principal teve plena ciência de todo o desenvolvimento do procedimento fiscalizatório e das conseqüências deste advindas (lançamentos fiscais - autuações). O Sr. Hélio Garcia, na condição de diretor estatutário, compareceu espontaneamente à Repartição Fiscal e prestou esclarecimentos acerca da situação da empresa Executiva Transportes S/A. Neste sentido, descabida qualquer alegação de prejuízo ou desconhecimento da ação fiscal realizada por meras irregularidades no Mandado de Procedimento Fiscal e respectivas prorrogações.*
>
> *10.8. Tal fato corresponde à realidade dos fatos, uma vez que depois de realizado o lançamento fiscal, o advogado do contribuinte compareceu a Repartição Fiscal com a finalidade de obter cópias dos lançamentos para elaborar impugnações contra os créditos lavrados em face da citada pessoa jurídica.*
>
> *10.9. Com relação à ciência do MPF aos devedores solidários, nos termos do previsto pelo artigo 749 da Instrução Normativa n.º 03 de 14/07/2005,* ***a estes cabe tão somente a cientificação do lançamento fiscal****, motivo pelo qual, não há intimação dos devedores solidários para conhecimento do MPF tampouco do desenvolvimento da ação fiscal.*
>
> *A seguir reproduzimos o conteúdo do citado dispositivo:(...)*

Pelo arrazoado acima transcrito, rejeito a preliminar de nulidade invocada.

DO CERCEAMENTO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA

As recorrentes argumentam que houve ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa, devendo ser anulado o lançamento.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte e os sujeitos passivos, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que os lançamentos, corroborados pela decisão recorrida, apresentam-se formalmente incensuráveis, devendo ser mantidos em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

> *Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido*

> *o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.*

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com os presentes lançamentos. A simples leitura dos anexos das autuações, especialmente o "Discriminativo Analítico de Débito - DAD", Relatório Fiscal e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção dos lançamentos.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover os lançamentos demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhes suportaram, ou melhor, os fatos geradores do crédito tributário, não se cogitando na nulidade dos procedimentos.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Destarte, é direito do contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência. O argumento de erro do fato gerador, na eleição da base de cálculo, custo de aquisição e demais, se confundem com o mérito que iremos tratar posteriormente, não ensejando em nulidade

Dito isto, afasto a preliminar suscitada.

PROCEDIMENTO DE CIÊNCIA DO SUJEITO PASSIVO

Com relação ao argumento de que a Fiscalização da Receita Federal do Brasil não teria cientificado o autuado da instauração do procedimento fiscal através dos endereços constantes de seu banco de dados (matriz e Diretor Presidente), optando pela modalidade através de edital, sendo nulo o lançamento por este motivo, salientamos que este não merece guarida.

Consta dos autos que o sujeito passivo tomou ciência do TIAF em 27/11/2007, mediante edital publicado nas dependências da Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme item 33 do relatório fiscal, uma vez que a recorrente não foi localizada, por estar em local indeterminado, o que foi constatado pela auditoria fiscal após a realização de diligências e coleta de informações, conforme consta do relatório fiscal, itens 8 a 16, quais sejam:

> a) no local cadastrado como domicilio tributário da matriz constante dos bancos de dados, informado pela recorrente em sua Declaração de Informações da Pessoa Jurídica (DIPJ) do Exercício 2007, a fiscalização

constatou que funcionava a base operacional de transportes urbanos pertencentes a outra empresa, a Viação Piracicabana Ltda;

b) com base em informações obtidas dos bancos de dados da Previdência Social e da Receita Federal, a fiscalização concluiu que no ano de 2006 a recorrente reduziu drasticamente suas atividades, pois a partir de abril daquele ano houve redução expressivamente das receitas de prestação de serviços declaradas para fins de apuração da COFINS; em julho de 2006, ocorreu o desligamento de todos os empregados; e a partir de agosto de 2006 a recorrente deixou de registrar faturamento e também teve reduzida a sua movimentação financeira, conforme dados da contribuição social CPMF;

c) o Sindicato dos Transportadores Rodoviários de Santos informou que a recorrente atuou como permissionária do serviço público de transporte coletivo no município de Santos (SP) por dez anos, mas que a permissão foi cessada em meados de 2006, a qual passou para a Viação Piracicabana.

O suposto representante da empresa, Sr. Helio Garcia, embora tenha sido eleito diretor conforme ata de assembléia geral extraordinária arquivada na Jucesp em 03/11/2006, o foi por meio de alteração social invalidada pela Junta Comercial do Estado de São Paulo, a qual procedeu à revisão do registro da alteração societária, referente à transformação do tipo jurídico para o de "sociedade por ações", registrada em 30/10/2003, por ter sido averbada naquele órgão de registro sem prova de Certidão Negativa de Débitos, em afronta ao art. 47, inciso I, "d", da Lei 8.212/91.

Conforme descrito pela Fiscalização no Relatório Fiscal da autuação às fls. 91/107, foram empreendidos diversos esforços para cientificação do contribuinte da instauração deste procedimento fiscalizatório no endereço constante do sistema informatizado da RFB (pessoal ou mediante correspondência), entretanto, estes foram improfícuos.

O procedimento adotado para ciência do sujeito passivo através de edital encontra respaldo nos artigos 127 do Código Tributário Nacional e 588 da Instrução Normativa MPS/SRP n.º 03 de 14.07.2005, atualmente vigente por força do artigo 48 da Lei n.º 11.457 de 16/03/2007 que criou a Receita Federal do Brasil, e que a seguir reproduzimos:

Art. 127. Na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, na forma da legislação aplicável, considera-se como tal:

(...)

II - quanto às pessoas jurídicas de direito privado ou às firmas individuais, o lugar da sua sede, ou, em relação aos atos ou fatos que derem origem à obrigação, o de cada estabelecimento;

§1º Quando não couber a aplicação das regras fixadas em qualquer dos incisos deste artigo, considerar-se-á como domicílio tributário do contribuinte ou responsável o lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação.

§2º A autoridade administrativa pode recusar o domicílio eleito, quando impossibilite ou dificulte a arrecadação ou a fiscalização do tributo, aplicando-se então a regra do parágrafo anterior.

> *Art. 588. Será dada ciência do MPF ao sujeito passivo da seguinte forma:*
>
> *I - pessoal, comprovada com a assinatura do representante legal, do mandatário ou do preposto do sujeito passivo;*
>
> *II - por via postal, ou por qualquer outro meio, com prova de recebimento tomada no domicílio tributário do sujeito passivo;*
>
> *III - **por edital, quando os meios previstos nos incisos I e II resultarem infrutíferos.***
>
> *§1° Ocorrendo a recusa de recebimento do MPF, o AFPS deixará a via destinada ao sujeito passivo no local da ocorrência e registrará, em todas as vias, no campo destinado ao recibo, a expressão "recusou-se a assinar", seguida da identificação do responsável pela recusa, considerando-se cientificado o sujeito passivo.*
>
> *§2° A ciência do MPF dá início ao procedimento fiscal, implicando a perda da espontaneidade do sujeito passivo referida no §1° do art. 645.*
>
> *§3° Após a ciência do MPF, a SRP não emitirá parecer em relação a consulta relativa às obrigações previdenciárias objeto de verificação no procedimento fiscal.*
>
> *§4° Os meios de cientificação, previstos nos incisos I e II do caput, não estão sujeitos a ordem de preferência.*

Diante do exposto, é válida, portanto, a intimação feita por edital, pois ficou comprovado que os demais meios de intimação restaram improfícuos. Com efeito, ficou demonstrada, nos autos, a ineficácia das tentativas de intimação pelos correios, endereçada ao domicilio do sujeito passivo por ele informado em suas declarações à Receita Federal, bem como a inviabilidade de se proceder à intimação pessoal do Sr. Helio Garcia, que, naquele momento não estava amparado por instrumento válido de representação.

Já o fato dos ofícios para cientificação dos devedores solidários elaborados pela DRF/Santos/SEFIS (fls. 173/209) constarem data anterior a do lançamento não acarretam, em nenhuma hipótese, causa de nulidade do procedimento fiscal.

Citados ofícios, apesar de elaborados antes do lançamento fiscal propriamente dito, somente foram encaminhados pela autoridade lançadora aos devedores solidários (mediante correspondência com aviso de recebimento) após 27.12.2007, data do lançamento, conforme se vislumbra dos AR´s anexados às fls. 210/240, onde consta como data de postagem dia 03.01.2008, conforme carimbo aposto pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos do Município de Santos nos citados comprovantes. Neste sentido, mera irregularidade que em nada causou prejuízo ao exercício de defesa dos integrantes do grupo econômico.

O Termo de Esclarecimento anexado pela Fiscalização às fls. 165/167 não operou o lançamento de nenhum crédito tributário contra o autuado e devedores solidários motivo pelo qual, não há de se falar em nulidade deste procedimento fiscal também por este motivo. Referido Termo serviu tão somente de subsídio à Fiscalização para esta conhecer a real

situação do contribuinte/devedor principal naquele momento (localização da sede, situação econômica, administrativa, etc.).

Neste diapasão, rejeito a preliminar suscitada.

Por fim, refere-se que, nos termos do § 3º do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, "*Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta*.", logo, em razão disso, haja vista que está sendo decidido no mérito em favor dos responsáveis, deixa-se de ser pronunciado sobre a preliminar, especificamente, pelos solidários invocada.

MÉRITO

LANÇAMENTO COM BASE EM GFIP

A contribuinte argumenta que o Fisco realizou uma análise superficial nos documentos da empresa, posto que teria verificado 5 (cinco) anos de sua contabilidade em apenas 2 (dois) meses, baseando o lançamento fiscal tão somente em GFIP´s, devendo ser considerado improcedente.

Pois bem!

A Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) foi instituída pela Lei 9.528/97, que alterou o art. 32 da Lei 8.212/91, regulamentado pelo art. 1° do Decreto 2.803/98, **com os objetivos de servir de base de cálculo das contribuições devidas ao INSS e de compor a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários**, conforme abaixo:

> *Lei 8.212/91*
>
> *Art. 32. A empresa é também obrigada a:*
>
> *IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*
>
> *(...)*
>
> *§ 2º As informações constantes do documento de que trata o inciso IV, servirão como base de cálculo das contribuições devidas ao Instituto Nacional do Seguro SocialINSS, bem como comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).*
>
> *Decreto 2.803/98*
>
> *Art. 1◦ A empresa é obrigada a informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social INSS, por intermédio da Guia de Recolhimento ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social GFIP, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto.*

O Decreto, visando regulamentar e evidenciar os objetivos e efeitos das informações prestadas através do referido documento, estabeleceu em seu artigo 1º, §3º, que as informações prestadas na GFIP servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pela RFB, comporão a base de dados para fins e cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, **e constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não recolhimento.**

Inobstante ter cumprido a obrigação acessória, deixou de recolher, em sua totalidade, contribuições devidas relativas a parte empresa e SAT, montante já conhecido pelo contribuinte desde o momento da apresentação das GFIP´s mês a mês perante instituição bancária.

A contribuinte declarou o valor devido a RFB, contendo em seus arquivos o relatório da GFIP em que consta o fato gerador da contribuição individualizado por segurado, sendo totalmente impertinente qualquer alegação no sentido do desconhecimento quanto ao cálculo das contribuições, do não conhecimento, não identificação dos valores a que se refere o lançamento, tampouco que os documentos pertinentes ao lançamento não foram anexados a este processo administrativo, **posto que estes são de conhecimento e posse da contribuinte desde a sua elaboração.**

De fato, nesse caso, não seria necessária a realização do lançamento. Todavia, como já dito, a realização deste em nada prejudica a contribuinte. Muito pelo contrário, uma vez que, ao efetuar o lançamento, a autoridade fiscal abre a contribuinte a possibilidade da ampla defesa e contraditório inerentes ao processo administrativo.

Nessa linha de raciocínio, a lavratura de notificação fiscal/autuação fiscal exigindo contribuições previdenciárias declaradas em GFIP e eventuais diferenças, nada mais é do que a desconsideração daquele primeiro auto-lançamento (GFIP), oportunizando, inclusive, ao contribuinte se insurgir contra a exigência fiscal. Como se vê, esse "novo" lançamento, além de objetivar conferir maior segurança aos créditos previdenciários, não representa qualquer prejuízo ao contribuinte, que terá a possibilidade de se manifestar contra o crédito tributário constituído a partir de NFLD/Auto de Infração.

Alegações genéricas, desprovidas de provas, não são hábeis a ilidir o lançamento fiscal ou de inverter o ônus da prova. A nulidade do lançamento ou sua improcedência deve ser combatida por prova em contrário inequívoca, clara e evidente do erro cometido pela Fiscalização, não bastando à empresa alegar a inexistência do fato gerador ou afirmar que efetuou o pagamento.

Desta forma, o AFRFB ante as declarações prestadas pelo autuado em GFIP operou o lançamento do crédito tributário, lavrando esta autuação conforme determinação legal prevista no artigo 37 da Lei n.º 8.212/1991.

CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO SAT

No tocante a contribuição destinada ao SAT, esta se encontra fundamentada no artigo 22, inciso II, da Lei n.º 8.212/91, que dispõe:

> *Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*
>
> *(...)*

> *II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei no 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11.12.98)*
>
> *a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;*
>
> *b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;*
>
> *c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.*

Em que pese os argumentos da contribuinte, salvo casos excepcionais, é vedado a órgão administrativo declarar inconstitucionalidade e ilegalidade de norma vigente e eficaz. Nessa linha de entendimento, dispõe o enunciado de súmula, abaixo reproduzido, o qual foi divulgado pela Portaria CARF n.º 106, de 21/12/2009 (DOU 22/12/2009):

> *Súmula CARF Nº 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do "caput" do art. 72 do Regimento Interno do CARF, inserto no Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015.

Como se vê, este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre a alegação de inconstitucionalidade e ilegalidade da alíquota SAT, uma vez que o fisco tão somente utilizou os instrumentos legais de que dispunha para efetuar o lançamento.

Além do mais, o Supremo Tribunal Federal (STF) no Recurso Extraordinário nº 343.446 – SC, de 20/03/2003, cujo relator foi o Ministro Carlos Velloso, decidiu pela constitucionalidade da referida exação, incidente sobre o total da remuneração, bem como pela constitucionalidade de sua regulamentação. Dispõe a ementa:

> *EMENTA: - CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. C.F., artigo 195, § 4º; art. 154, II; art. 5º, II; art. 150, I. I. - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência.* ***Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT. II. - O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais. III. - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao***

> ***princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I. IV.*** *- Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional. V. - Recurso extraordinário não conhecido. (grifo nosso).*

Portanto, em que pese o inconformismo acerca da contribuição destinada ao SAT, a mesma possui amplo amparo legal para sua cobrança.

GRUPO ECONÔMICO DE FATO

De conformidade com os elementos que instruem os autos, no entendimento da fiscalização, ficou constatada a existência de grupo econômico de fato entre a autuada (EXECUTIVA TRANSPORTES URBANOS S.A.) e outras empresas, as quais respondem solidariamente pelo presente crédito previdenciário, nos termos legislação tributária, conforme restou consignado no Relatório Fiscal, sob os seguintes fundamentos:

> *17. Estudos analíticos desenvolvidos pela fiscalização, com base em pesquisa de dados nos sistemas da Junta Comercial, da Receita Federal, da Previdência Social e da Comissão de Valores Mobiliários — CVM, demonstram a existência de um "grupo de empresas" que, sob direção, controle ou administração exercida direta ou indiretamente pelo mesmo grupo de pessoas, constituem um grupo econômico de fato, assumido pública e ostensivamente, conforme demonstra consulta ao sitio próprio na Internet — www.voegol.com.br, como Grupo Áurea, e ao qual pertencem, não somente a empresa Executiva ora sob fiscalização, mas também as já citadas empresas Áurea Adm. e Participações S/A (atualmente denominada AAP Adm. Patrimonial S/A), Constante Adm. e Participações S/A e Viação Piracicabana Ltda.*
>
> *18. Esses estudos mostram que o Grupo Áurea é uma holding, cuja atuação hoje é ampla e diversificada e que se destaca nacionalmente no setor de transporte de passageiros através de uma rede de mais de 40 empresas de ônibus, que totalizam mais de 10 mil veículos e empregam cerca de 30 mil pessoas. 0 Grupo, que atua também no setor do transporte aéreo através da empresa Gol Transportes Aéreos, tem um poder de controle formalizado na família do Sr. (Nené) Constantino de Oliveira casado com a Sra. Aurea, e seus filhos, Henrique Constantino, Ricardo Constantino, Constantino de Oliveira Junior, Joaquim Constantino Neto, Auristela Constantino Alves e Cristiane Constantino Foresti.*
>
> *19. Verificou-se que o Grupo Aurea possui uma sistemática própria de organização empresarial, fragmentando-se em uma série de empresas, que foram sendo constituídas umas derivadas das outras, e cujo vinculo entre elas ou entre as pessoas fisicas pertencentes aos seus quadros societários se mantém, e cujo poder de controle manifesta-se através do controle acionário das pessoas jurídicas originárias ou derivadas, ou das próprias pessoas fisicas ou, principalmente, através de "empresas de*

participações" que indicam seus diretores para os cargos de direção das empresas das quais participam.

20. Observa-se também que o Grupo empreende uma dinâmica intensa de alterações contratuais e estatutárias nas suas empresas, com mudanças frequentes da razão social, dos quadros societários e dos objetivos econômicos, sendo que algumas dessas empresas passaram ou passam por aparente processo de esvaziamento de suas atividades sem que sejam definitivamente encerradas, enquanto outras, que estavam semi-paralisadas, em determinado momento voltam a ser reativadas. A análise da fiscalização revela ainda que os endereços de sedes e filiais de empresas do grupo muitas vezes são coincidentes, denotando funcionamento simultâneo em um mesmo local ou em salas contíguas, além de mostrar operações frequentes de abertura e encerramento de estabelecimentos filiais num mesmo endereço, muitos deles encerrados sob a titularidade de uma empresa e a seguir reabertos sob a titularidade de outra.

21. Outra prática comum observada, em relação a algumas dessas empresas que passaram por uma redução de suas atividades, é que os seus cargos de direção passam a ser ocupados por empregados e ex-empregados de muitos anos no Grupo, como é o caso dos diretores da Executiva, o falecido Sr. José Cláudio Garcia e o Sr. Hélio Garcia que mantiveram ao longo de sua vida profissional diversos vínculos com empresas de ônibus ligadas à família Constantino.

Constata-se também que algumas dessas empresas semi-desativadas têm um passivo tributário expressivo, como é o caso da empresa Executiva, cujos débitos previdenciários relativos ao período de 01/1997 a 01/2000 estão em fase de execução, depois de terem sido confessados, constituídos e incluídos no Programa de Recuperação Fiscal — Refis criado pela Lei 9.964/2000, do qual foram posteriormente excluídos de ofício, por ficar configurada a hipótese prevista no inc. I do art. 5° c/c inc. IV do art. 3° daquela Lei.

Diante de aludida constatação, a partir da ação fiscal com a conseqüente constituição do crédito sob análise, as empresas listadas, na condição de integrantes do grupo econômico de fato caracterizado pela fiscalização, foram chamadas a responder por tais débitos, em face da responsabilidade solidária, insculpida no artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91.

Por sua vez, em suas alegações de recursos, às empresas enquadradas como responsáveis tributárias, opõem-se a caracterização de grupo econômico, aduzindo que a autoridade fiscal e a DRJ de origem fundamentaram suas conclusões única e exclusivamente em "estudos analíticos com base em pesquisa de dados nos sistemas da Junta Comercial, Receita Federal, Previdência Social e da Comissão de Valores Mobiliários - CVM", ou seja, não houve efetiva fiscalização material para a constatação das presunções a que chegaram, insiste-se, as conclusões são meras conclusões. Não houve, efetivamente, qualquer comprovação efetiva pela autoridade fiscal dos elementos caracterizadores da existência de um Grupo Econômico, dentre os quais, destaca-se a indispensável prova do controle comum dos negócios sociais das empresas descritas. A autoridade fiscal apenas indica em tese e hipoteticamente alguns procedimentos que seriam utilizados pelas empresas.

Explicita que, a partir dos conceitos de grupo econômico, controladora, controlada, coligada ou simples participação, a autoridade fiscal não logrou êxito em comprovar que as empresas descritas a fls. 06 a 13 do Relatório Fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito ora combatida, teriam qualquer vinculação com a empresa Executiva Transportes Urbanos S/A. Definitivamente, as empresas descritas a fls. 06 a 13 do Relatório Fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito ora combatida não têm absolutamente nenhuma relação tem com a Executiva Transportes Urbanos S/A, onde, pois, o fundamento jurídico apto a imputar co-responsabilidade das supostas dividas desta empresa com as empresas descritas a fls. 06 a 13 do Relatório Fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito ora combatida? Obviamente não há... Não se encontra nos autos.

Importante sublinhar, outrossim, no que tange â alegação do suposto Grupo Econômico, que a autoridade fiscal apenas discorre de forma totalmente genérica e abstrata sobre supostos negócios jurídicos, ex vi, compra e venda de participações societárias, constituição de empresas "tipo holding", alteração de objetos sociais e/ou de razão social, que absolutamente nenhuma ilegalidade contêm, muito ao contrário, são cristalinamente permitidas pela Ciência do Direito. Insiste-se na venha, o relatório fiscal devaneia sobre a ocorrência de tais práticas, porém, não indica, não aponta rigorosamente nenhum fato pontual e/ou circunstância que poderia, sequer em tese, configurar a responsabilidade solidária em decorrência de Grupo Econômico. Definitivamente, a autoridade fiscal apenas alega no vazio a pratica de infrações, todavia, não logrou comprovar a ocorrência de nenhuma infração nesse sentido.

Mas há mais, a afirmativa de que no site www.voegol.com.br constam todos os dados referentes ao Grupo Econômico Áurea que dariam suporte ao teorema que tenta montar a autoridade fiscal é mais uma alegação inverídica, tanto que sequer se dignou a anexar ao processo administrativo fiscal as aludidas provas. Absolutamente nenhuma prova existe de Grupo Econômico, não podendo tal fantasia servir de supedâneo legal a ensejar a responsabilidade de terceiros, como a ora recorrente, que não possui qualquer relação com a empresa fiscalizada.

Esclarece que o CTN estabelece um requisito especifico para a imputação de responsabilidade tributária solidária, qual seja, que as pessoas tenham o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, dessa forma, cumpre perquirir qual o alcance desse conceito e qual a interpretação que a mais abalizada Doutrina e a Jurisprudência lhe conferem.

Para reforçar seus argumentos são citados trechos da jurisprudência e da doutrina.

Primeiramente é imprescindível para o deslinde da controvérsia, estipularmos quais das empresas iniciaram o litígio na fase de impugnação e o mantiveram com a interposição do Recurso Voluntário, pois uma vez não instaurado o contencioso, impossível é a sua exclusão do pólo passivo.

Dito isto, elaboramos um quadro com a indicação das impugnações e recursos apresentados, senão vejamos:

EMPRESA	IMPUGNAÇÃO - FLS.	RECURSO VOLUNTÁRIO

EUROPAR PARTICIPAÇÕES S.A.	1.178/1.202	2.136/2.174
AGRO DIESEL S.A.	746/768	1.801/1.839
ALLER PARTICIPAÇÕES S.A.	1.257/1.279	1.866/1.904
AUREA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S.A.	711/733	1.933/1.971
BEL AIR SERVIÇOS AEROPORTUÁRIOS LTDA	592/616	1.985/2.023
BREDA TRANSPORTES E SERVIÇOS S.A.	516/538	2.036/2.074
BTT TRANSPORTES E TURISMOS S.A.	327/354	2.101/2.111
COMPORTE PARTICIPAÇÕES S.A.	623/645	2.136/2.174
CONSTANTE ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES S.A.	1.305/1.357	2.218/2.239
EMPRESA CRUZ DE TRANSPORTES LTDA	1.003/1.024	2.269/2.307
EMPRESA PRINCESA DO NORTE S.A.	552/574	2.323/2.361
EXPRESSO UNIÃO LTDA	479/500	2.382/2.420
FUNDO DE INVESTIMENTO EM PARTICIPAÇÕES ASAS	1.425	3.349/3.385
GCF SERVIÇOS DE CARGAS E FRETAMENTOS LTDA		
GOL LINHAS AÉRAS INTELIGENTES S.A.		
GOL TRANSPORTES AEREOS S.A.	249/271	2.439/2.474
GTI S.A.	1.138/1.160	2.439/2.474
ICARAÍ TRANSPORTES URBANOS LTDA	897/919	2.492/2.530

LIMMAT PARTICIPAÇÕES S.A.	671/693	2.539/2.577
MORASOL COMERCIO DE VEICULOS LTDA		
PATRIMONY ADMINISTRADORA DE BENS S.A.	782/806	2.593/2.631
PIRACICABANA TRANSPORTES DE CARGAS E ENCOMENDAS LTDA	1.033/1.055	2.664/2.702
QUALITY BUS COMERCIO DE VEICULOS LTDA	1.069/1.091	2.717/2.755
RENTAL EXPRESS TRANSPORTES E SERVIÇOS S.A.	1.102/1.124	2.768/2.806
SERVIÇOS GRAFICOS S.A.	820/842	2.833/2.871
THURGAU PARTICIPAÇÕES S.A.	404/426	2.891/2.929
TURB TRANSPORTES URBANOS S.A.	926/948	2.947/2.985
UNIÃO TRANSPORTES DE CARGAS E ENCOMENDAS LTDA	367/389	3.012/3.050
VAUD PARTICIPAÇÕES S.A.	856/878	3.065/3.104
VIAÇÃO CAMINHO DO MAR LTDA		
VIAÇÃO PIRACICABANA LTDA	292/314	3.136/3.174
VIAÇÃO SÃO PAULO - SÃO PEDRO S.A.	443/465	3.200/3.237
WISLA PARTICIPAÇÕES S.A.	962/983	3.263/3.301
WT VII INVESTIMENTOS		

IMOBILIARIOS S.A.		
APP ADMINISTRAÇÃO PATRIMONIAL S.A.	1.225/1.399	1.748/1.786

Conforme observa-se do quadro encimado, as responsáveis solidárias GCF SERVIÇOS DE CARGAS E FRETAMENTOS LTDA, GOL LINHAS AÉRAS INTELIGENTES S.A., MORASOL COMERCIO DE VEICULOS LTDA, VIAÇÃO CAMINHO DO MAR LTDA e WT VII INVESTIMENTOS IMOBILIARIOS S.A. não impugnaram o Auto de Infração e não interpuseram recurso, motivo pelo qual não fazem parte do litígio.

Feita essas considerações, antes mesmo de se adentrar as questões de mérito propriamente ditas, em relação ao caso concreto, mister se faz trazer à baila o conceito de grupo econômico inscrito na legislação de regência, bem como alguns estudos a propósito da matéria, indispensáveis ao deslinde da controvérsia, senão vejamos:

Ao contemplarem o tema, os artigos 121, 124 e 128, do Código Tributário Nacional, assim prescrevem:

> *Art. 121 - Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.*
>
> *Parágrafo Único - O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:*
>
> *I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direita com a situação que constitua o respectivo fato gerador;*
>
> *II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.*
>
> *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.*
>
> *Art.128 - Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.*

Por sua vez, a Lei nº 6.404/76, ao conceituar Grupo Econômico em seus artigos 265 e 267, estabelece o seguinte:

> *Art. 265 - A sociedade controladora e suas controladas podem constituir, nos termos deste Capítulo, grupo de sociedades, mediante convenção pela qual se obriguem a combinar recursos ou esforços para a realização dos respectivos objetos, ou a participar de atividades ou empreendimentos comuns.*

> *§ 1º - A sociedade controladora, ou de comando do grupo, deve ser brasileira, e exercer, direta ou indiretamente, e de modo permanente, o controle das sociedades filiadas, como titular de direitos de sócio ou acionista, ou mediante acordo com outros sócios ou acionistas.*
>
> *§ 2º - A participação recíproca das sociedades do grupo obedecerá ao disposto no artigo 244.*
>
> *Art. 267 - O grupo de sociedades terá designação de que constarão as palavras "grupo de sociedades" ou "grupo".*
>
> *Parágrafo Único - Somente os grupos organizados de acordo com este Capítulo poderão usar designação com as palavras "grupo" ou "grupo de sociedade".*

Em outra via, o § 2º, do artigo 2º, da CLT, ao tratar da matéria, é por demais enfático ao positivar:

> *Art. 2º Considera-se empregador a empresa individual ou coletiva, que, assumindo os riscos de atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviços.*
>
> *§ 1º [...]*
>
> ***§ 2º Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas***.

Com mais especificidade, em relação aos procedimentos a serem observados pelos Auditores fiscais da RFB ao promoverem o lançamento, notadamente quando tratar-se de caracterização de Grupo Econômico, o artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91, determina o que segue:

> *Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:*
>
> *[...]*
>
> *IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta lei;*

Como se observa dos dispositivos legais encimados, a solidariedade previdenciária é legal e obriga os sujeitos passivos do fato gerador da contribuição da seguridade social, desde que suas regras sejam corretamente aplicadas e o procedimento fiscal regularmente conduzido.

Por seu turno, especialmente na esfera trabalhista, a doutrina contempla alguns limites e requisitos/pressupostos para a caracterização do grupo econômico de fato,

estabelecendo características basilares de maneira a nortear os trabalhos desenvolvidos neste sentido, senão vejamos:

> *o grupo de empresas deve ser inicialmente caracterizado como fenômeno de concentração, incompatível com o individualismo, mas perfeitamente consentâneo com a sociedade pluralista, a que corresponde o capitalismo moderno. Ao contrário da fusão e da incorporação que constituem a concentração na unidade, o grupo exterioriza a concentração na pluralidade. Particulariza-se,entre os demais de sua espécie, por ser composto de entidades autônomas,* ***submetido o conjunto à unidade de direção****."* (*In* Magano. Otávio Bueno – *"Os Grupos de Empresas no Direito do Trabalho* – São Paulo. Ed. Revista dos Tribunais, 1979, pág. 305') (grifamos)

Em conclusão, da soma de todas essas normas, vê-se que está configurada a existência de um grupo econômico toda vez que duas ou mais empresas estiverem submetidas a um mesmo poder de controle, fato considerado pelo direito como relevante, merecendo uma disciplina específica de modo a se coibir a manipulação das relações entre as sociedades que tenham por escopo a contabilização de prejuízos a apenas uma delas, em detrimento dos sócios minoritários e credores da sociedade prejudicada, e a proteção dos verdadeiros beneficiários das articulações.

Verifica-se, que a caracterização de grupo econômico de fato se apresenta como um procedimento excepcional, lastreado nas normas do direito privado, na condição de instrumento no combate à evasão fiscal praticada por contribuintes sob o manto de diversos atos comerciais escusos, sendo, por conseguinte, plenamente válido e legal, conquanto que devidamente observados os requisitos para tanto e perfeitamente demonstrada à situação fática adotada na pretensão fiscal.

Por sua vez, a interpretação do caso concreto deve ser levada a efeito de forma objetiva, nos limites da legislação específica. Em outras palavras, a autoridade fiscal e, bem assim, o julgador não poderão deixar de observar os pressupostos legais de caracterização do grupo econômico, a partir de suas especificidades conceituais, sendo defeso, igualmente, a atribuição de requisitos/condições que não estejam contidos nos dispositivos legais que regulamentam a matéria, a partir de meras subjetividades, sobretudo quando arrimadas em premissas que não constam dos autos, sob pena, inclusive, de afronta ao Princípio da Legalidade.

Na hipótese dos autos, inobstante o esforço da autoridade lançadora, não conseguimos vislumbrar a existência de um Grupo Econômico de Fato. Pelo menos na forma proposta pelo fiscal autuante. Explico:

Inicialmente, inobstante destacar a necessidade de um controle central e/ou uníssono, a fiscalização não logrou comprovar que, no decorrer de todo período fiscalizado, a autuada ou outra empresa integrante do grupo econômico de fato caracterizado detinha a controle de TODAS as pessoas físicas no desenvolvimento de suas operações e atividades comerciais.

Igualmente, não restou demonstrada a dilapidação do patrimônio da autuada ou outra empresa, com a transferência a *LARANJAS*, visando afastar-se da responsabilidade pelo pagamento dos tributos. Com efeito, não se vislumbra qualquer alteração no quadro societário tendente a afastar a exigência de tributos eventualmente devidos.

Neste ponto, impende esclarecer que não entendemos que a identidade do quadro societário, se constatada, isoladamente, oferece proteção à tese da existência de Grupo Econômico de Fato, mas sim trata-se de um elemento de indício.

Não obstante a autoridade lançadora colacionar aos autos alguns indícios da existência de grupo econômico de fato, **não contempla com especificidade para cada empresa a vinculação entre todas ou mesmo a unicidade de direção.**

Em verdade, no Relatório Fiscal, o fiscal autuante simplesmente aduz haver direção, controle ou administração exercida direta ou indiretamente pelo mesmo grupo de pessoas, além de outros pequenos fatos indiciários que, por si só, não tem o condão de demonstrar a existência de grupo econômico de fato, especialmente levando em consideração a necessidade de unicidade de comando, confusão patrimonial e contábil, além de interesse comum no fato gerador.

Mais a mais, escora sua pretensão em presunção, a qual, igualmente, no máximo, se prestaria a comprovação indiciária, mas nunca efetiva do grupo econômico de fato.

No mais, o que reforçaria o entendimento da fiscalização é uma informação sobre o "Grupo Aurea" constante do site www.voegol.com.br, o qual, isoladamente e sem qualquer associação aos fatos, ou seja, subsunção do fato a norma, não tem o condão de encampar a pretensão fiscal. Vale salientar ainda que, em pesquisa ao site indicado no REFISC (www.voegol.com.br), não foram encontradas informações sobre a existência de nenhum "Grupo", muito menos especificamente ao "Grupo Aurea".

Não vislumbro nos autos, quaisquer elementos que demonstrem existir o nexo de causalidade entre os solidários e o fato gerador a eles imputados, quiçá demonstração de interesse jurídico comum com a contribuinte.

Não sendo o bastante, vale salientar ainda que parte das empresas responsabilizadas foi constituída após a ocorrência dos fatos geradores que levaram à obrigação tributária ora exigida, ou no seu decorrer. Podemos citar ainda como totalmente infundada a atribuição da responsabilidade solidária a um fundo de investimento, ente desprovido de personalidade jurídica.

Bom que se diga que não estamos aqui afirmando com toda segurança inexistir interesses comuns entre algumas das empresas elencadas nos autos e chamadas a responsabilização do crédito tributário, por responsabilidade solidária, a partir da caracterização do grupo econômico de fato. **Sustentamos, na verdade, que o fiscal autuante não se desincumbiu do ônus de comprovar com especificidade a existência, de fato, do grupo econômico.**

E, não o tendo feito de maneira específica em relação à cada empresa, não temos condições de analisar a questão individualizadamente, o que atrai a necessidade de afastar aludida conclusão fiscal, da existência de grupo econômico de fato.

Com a devida vênia, o nobre fiscal autuante, em seu Relatório Fiscal, fora por demais superficial.

A jurisprudência administrativa não discrepa desse entendimento, conforme se extrai do julgado abaixo transcrito, da lavra da ilustre Conselheira Ana Maria Bandeira, ainda quando integrante do Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS, *in verbis:*

> *PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - RETENÇÃO 11% - GRUPO ECONÔMICO DE FATO - SUCESSÃO DE FATO*
>
> *O contratante de serviços mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura e recolher a importância em nome da prestadora*
>
> ***A formação de grupo econômico de fato deverá estar plenamente demonstrada pela participação de pessoas físicas, em duas ou mais empresas, nos mesmos percentuais considerados para a conceituação de empresas coligadas, controladas ou controladoras, constantes da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro 1976***
>
> *A ocorrência de sucessão deve estar bem caracterizada e ainda que assim esteja, se o sucedido continuar a exercer atividade no mesmo ramo, não se configura a responsabilidade solidária, mas a subsidiária*
>
> ***Não pode subsistir o lançamento de créditos de uma pessoa jurídica contra outra, onde não esteja demonstrada a vinculação para tal***
>
> *CONHECIDO - PARCIALMENTE PROVIDO.* (grifamos) (Processo n° 35067.002367/2003-29 – NFLD n° 35.538.089-7 - Acórdão n° 1044/2005 – Sessão de 24/05/2005)

Como se observa, é bem verdade que a legislação de regência autoriza à autoridade lançadora, à juízo próprio, caracterizar grupo econômico de fato. Entrementes, tal procedimento deverá ser devidamente fundamentado, indicando e comprovando a fiscalização quais os motivos que a levaram a desconsiderar os atos realizados pelos administrados. Trata-se, pois, de atividade fiscal excepcional, devendo, portanto, estar devidamente motivada.

Não se pode inverter o ônus da prova, quando inexistir dispositivo legal assim contemplando, a partir de uma presunção legal. *In casu*, havendo dúvidas quanto a licitude dos atos praticados pelas contribuintes, caberia a fiscalização se aprofundar no exame das provas, como ocorre em inúmeras oportunidades, sendo defeso, no entanto, presumir pela existência de grupo econômico de fato.

Ademais, como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito, o ônus da prova cabe a quem alega, *in casu*, ao Fisco, especialmente por inexistir disposição legal contemplando a presunção no caso de pretenso grupo econômico de fato, incumbindo à fiscalização buscar e comprovar a realidade dos fatos, podendo/devendo para tanto, inclusive, intimar todas as partes interessadas para confirmar a idoneidade dos atos negociais efetuados pelas contribuintes.

Na esteira desse raciocínio, deixando a autoridade lançadora de comprovar a vinculação comercial, gerencial e com o fato gerador entre as empresas elencadas nos autos, não se pode cogitar na manutenção do Grupo Econômico de Fato.

Como dito acima, as responsáveis solidárias GCF SERVIÇOS DE CARGAS E FRETAMENTOS LTDA, GOL LINHAS AÉRAS INTELIGENTES S.A., MORASOL COMERCIO DE VEICULOS LTDA, VIAÇÃO CAMINHO DO MAR LTDA e WT VII INVESTIMENTOS IMOBILIARIOS S.A. não podem ser excluídas nesta oportunidade por não figurarem no litígio.

PERÍCIA

Por derradeiro, a recorrente pugna pela realização de perícia para constatar os erros nas informações prestadas.

Assim sendo, quando a contribuinte alega erro nas informações por ele prestadas em GFIP, passa a ser dele o ônus da prova do alegado, não sendo suficiente a contestação genérica, conforme disciplina o art. 16, inciso IV, do Decreto 70.235/72:

> *Art. 16...*
>
> *IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

Revela-se, portanto, prescindível a perícia contábil, pois estão satisfatoriamente esclarecidos nos autos os fatos sobre os quais o lançamento recai e não foram apontadas, pela recorrente, eventuais divergências de valores.

A prova pericial presta-se a esclarecer pontos duvidosos que exijam conhecimentos especializados e não para substituir o ônus do sujeito passivo, relativamente à produção de provas que, por sua natureza, já poderiam ter sido juntadas aos autos no momento da apresentação da impugnação.

Ademais, por expressa previsão do § 1° do art. 16 do Decreto 70.235/72, não é conhecido o pedido de perícia formulado em desacordo com as exigências do inciso IV do mesmo dispositivo legal.

Em síntese, indefiro o pedido de perícia.

Por todo o exposto, estando os lançamentos *sub examine* em consonância parcial com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE

a) CONHECER DO RECURSO DE OFÍCIO e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO;

b) CONHECER DOS RECURSOS VOLUNTÁRIO para rejeitar as preliminares e,

b.1.) DECRETAR A DECADÊNCIA DA COMPETÊNCIA 12/2002;

b.2.) NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO DA AUTUADA;

b.3.) DAR-LHE PROVIMENTO AOS RECURSOS DOS SUJEITOS SOLIDÁRIOS, apenas no sentido de afastar o grupo econômico e a responsabilidade solidária (exceto em relação a GCF SERVIÇOS DE CARGAS E FRETAMENTOS LTDA, GOL LINHAS AÉRAS INTELIGENTES S.A., MORASOL COMERCIO DE VEICULOS LTDA, VIAÇÃO CAMINHO DO MAR LTDA e WT VII INVESTIMENTOS IMOBILIARIOS S.A), pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira

Declaração de Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro

Divirjo do Relator apenas em parte e pelos motivos a seguir explicitados.

Do Relatório Fiscal, ao lado do já explicitado pelo Relator, destaco, em síntese, a seguinte descrição fática:

> Até 15.10.2003, a devedora principal tinha por objeto social o transporte urbano de passageiros e atuava sob a denominação de "Executiva Transportes Urbanos Ltda", tendo como **sócios-cotistas as empresas** Áurea Administração e Participações S/A — CNPJ 00.362.938/0001-51 e Constante Administração e Participações S/A — CNPJ 02.101.885/0001-40 e sendo **administrada pelos diretores dessas sócias-cotistas**, Srs. Ricardo Constantino, CPF 546.988.806-10 e RG/RNE 671071, e Henrique Constantino, CPF 443.609.911-34 e RG/RNE 1022856.
>
> De acordo com alteração contratual registrada na Jucesp em 15.10.2003, a cotista Áurea Participações retirou-se da sociedade, permanecendo como única cotista a empresa Constante Administração e Participações S/A. Nova alteração registrada em 30.10.2003 e sociedade passa a ser por ações e ter por única acionista a empresa Constante Administração e Participações S/A, cujos sócios, segundo tabela, são Henrique Constantino e José Cláudio Garcia e ter por administrador Hélio Garcia. Esse registro foi revisto e invalidado pela Jucesp.
>
> Com base em documento arquivado em 17.05.2004, a empresa permaneceu sediada no mesmo endereço, e constavam ainda como diretores os Srs. Ricardo e Henrique Constantino, sendo eleitos também os Srs. Joaquim Constantino Neto, CPF 084.864.028-40 e RG/RNE 17365750 e José Cláudio Garcia, CPF 692.209.728-91 e RG/RNE 5142708.
>
> Segundo o arquivamento seguinte na Jucesp, em 27.10.2006, referente à alteração estatutária produzida em assembléia geral extraordinária realizada em 29.09.2006, houve a renuncia dos diretores ligados A. família Constantino, permanecendo como diretor administrativo do Sr. José Cláudio Garcia que,

> conforme apuramos no Cadastro Nacional de Informações Sociais — CNIS/Dataprev, veio a falecer em 18.10.2006. Por último, em ata de assembléia geral extraordinária arquivada na Jucesp em 03.11.2006, consta como diretor eleito o Sr. Helio Garcia, CPF 199.362.068-00 e RG 2.377.387-X.
>
> No local cadastrado como domicilio tributário, relativo ao estabelecimento Matriz - CNPJ 0001, em São Vicente, os auditores constataram o funcionamento de uma base operacional de transportes urbanos, porém pertencente à empresa Viação Piracicabana Ltda - CNPJ 54.360.623/0032-09. As correspondências por via postal para lá enviadas com prova de recebimento foram devolvidas, assim como o foi também devolvida a enviada para o endereço que consta na Junta Comercial - km 89,7 da Rodovia Fernando Dias, em Guarulhos, cuja devolução se deu por alegado motivo de "mudança". Este último endereço pertencente A. ex-cotista da empresa e está locado, segundo Dimob, para terceiro.
>
> Contatado o Sr. Hélio Garcia, diretor estatutário da empresa Executiva, este compareceu à Repartição Fiscal em Santos em 18.10.2007, e em depoimento (1) ficou caracterizado que, apesar de ser o único administrador em exercício (outro faleceu), não tem conhecimentos básicos do passado e o presente da empresa , desconhecendo, por exemplo, a atual composição societária e situação patrimonial; (2) mencionou ser remunerado pela acionista Áurea Administração e Participações; (3) que não tem nenhuma participação no capital da empresa e que desconhece o proprietário do imóvel atualmente ocupado; (4) o acionista principal da empresa Executiva seria a empresa Áurea Administração e Participações; e (5) teria a empresa base operacional de transporte na Rodovia Fernão Dias, km 89,7, em Guarulhos.
>
> Áurea Administração e Participações não é acionista da devedora principal, a única acionista (cotista, pela invalidação da alteração para sociedade por ações) *é* a empresa Constante Adm. e Participações S/A, também dirigida pelo Sr. Hélio e tendo por acionistas Henrique Constantino e o finado José Cláudio Garcia, segundo tabela de fls 98/105.
>
> Em diligência junto ao Sindicato dos Transportadores Rodoviários de Santos, cujo quadro associativo é formado na maioria por trabalhadores que foram empregados da empresa Executiva e/ou que hoje são da Viação Piracicabana, fomos informados que a Executiva atuou como permissionária do serviço público por cerca de 10 anos, operando com exclusividade as linhas do transporte coletivo no Município de Santos, até que, em meados de 2006, a titularidade dos referidos serviços foi transferida para a Viação Piracicabana, que teria assumido, ao menos nas homologações e acordos promovidos pelo Sindicato (inclusive em Comissão de Conciliação Prévia coordenada pelo mesmo), as responsabilidades de natureza trabalhista relativas ao período de sua antecessora.

Além disso, invocando como fonte documental os Contratos Sociais e Estatutos, o Relatório Fiscal apresenta a seguinte constatação:

> *"o Grupo Áurea possui uma sistemática própria de organização empresarial, fragmentando-se em uma série de empresas, que foram sendo constituídas umas derivadas das outras, e cujo vinculo entre elas ou entre as pessoas físicas pertencentes aos seus quadros societários se mantém, e cujo poder de controle manifesta-se através do controle acionário das pessoas jurídicas originárias ou derivadas, ou das próprias pessoas físicas ou,*

> *principalmente, através de "empresas de participações" que indicam seus diretores para os cargos de direção das empresas das quais participam" (fls. 97).*

A tabela de fls. 98/105 revela que a família Constantino diretamente por seus membros exerce a administração nas diversas empresas ali especificadas, cumulando em regra também a titularidade dos direitos societários sobre as mesmas ou por intermédio de outras empresas de sua titularidade. Excetue-se o Fundo de Investimentos por ser condomínio de recursos, ou seja, uma comunhão de recursos destinados à aplicação de títulos e valores mobiliários, em que a administração se opera por meio de mandato concedido pelos condôminos à administradora, no caso Banco Santander Banespa SA.

De fato, em relação ao grupo como um todo não foram imputados pela fiscalização fatos específicos a se demonstrar tratar-se de grupo de fato irregular, a justificar aplicação do inciso I do art. 124 do CTN.

Nesse ponto, devo explicitar divergência para com parte das premissas adotadas no voto do Relator, pois entendo como existente mais de uma fundamentação normativa para se imputar solidariedade tributária no âmbito das contribuições em tela.

Uma linha de fundamentação consiste na imputação da responsabilidade solidária com base nos arts. 30, IX, da Lei n° 8.212, de 1991, e 124, II, do CTN.

Essa linha de fundamentação adota o critério orgânico para a caracterização do grupo econômico (IN INSS/DC nº 100, de 2003, art. 778; IN SRP n° 03, de 2005, art. 748; IN RFB n° 971, de 2009, art. 494) e, especificamente em relação ao **grupo econômico de fato e regular**, exige-se a direção, o controle e/ou administração unitário(s), ou seja, a direção, controle e/ou administração de uma empresa sobre outra, inclusive via coordenação, e independentemente da natureza das atividades econômicas desenvolvidas (industrial, comercial ou qualquer outra), mantendo todas personalidade e patrimônio distintos e sem qualquer abuso de forma ou personalidade.

Nessa linha, não se perquire acerca da existência ou não de interesse comum no fato gerador, eis que não se está a aplicar o art. 124, I, do CTN[1].

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que o simples fato de uma pessoa jurídica integrar determinado grupo econômico não é suficiente para que responda por obrigação tributária de pessoa jurídica distinta, integrante do mesmo grupo econômico. Contudo, a rigor, tal raciocínio é aplicado a partir do inciso I do art. 124 do CTN e não foi desenvolvido em face das contribuições sociais da Lei n° 8.212, de 1991, mas diante da legislação do ISS[2].

---

[1] Contudo, nada impede que a situação fática autorize a invocação conjunta do art. 124, I, do CTN, caso reste demonstrado o interesse comum em grupo econômico de fato regular. Por exemplo, no caso hipotético de as empresas atuarem como coempregadoras, mas em intercomunicação e não confusão.

[2] PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. ISS. SUJEIÇÃO PASSIVA. ARRENDAMENTO MERCANTIL. GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. VERIFICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ.

1. "'Na responsabilidade solidária de que cuida o art. 124, I, do CTN, não basta o fato de as empresas pertencerem ao mesmo grupo econômico, o que por si só, não tem o condão de provocar a solidariedade no pagamento de tributo devido por uma das empresas' (HARADA, Kiyoshi. 'Responsabilidade tributária solidária por interesse comum na situação que constitua o fato gerador')" (AgRg no Ag 1.055.860/RS, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 17.2.2009, DJe 26.3.2009).

2. "Para se concluir sobre a alegada solidariedade entre o banco e a empresa de arrendamento para fins de tributação do ISS, seria necessária a reapreciação do contexto fático-probatório, providência inadmissível em sede de recurso especial, consoante a Súmula 7/STJ" (AgRg no AREsp 94.238/RS, Rel. Ministro Arnaldo Esteves

Para as contribuições previdenciárias, o arcabouço normativo é diverso do existente para o ISS. Isso porque, há a norma expressa do art. 30, IX, da Lei n° 8.212, de 1991, e que retira seu fundamento de validade do inciso II do art. 124 do CTN e não do inciso I desse artigo.

Em outros termos, a Lei n° 8.212, de 1991, não exige a presença de interesse comum no fato gerador do tributo, pois se socorre do espaço normativo outorgado pelo inciso II do artigo 124 CTN, que, sem maiores condicionantes, autoriza a lei ordinária a estabelecer outras situações de responsabilização solidária.

Logo, o art. 30, IX, da Lei n° 8.212, de 1991, ao atribui responsabilidade solidária às empresas do mesmo grupo econômico sem vincular tal atribuição ao interesse comum no fato gerador, afasta qualquer óbice para a inclusão no polo passivo como solidária sem benefício de ordem de empresa que não pertencia ao grupo econômico à época do fato gerador e ainda que tenha sido criada posteriormente.

No meu entender, o art. 124, II, do CTN é suficiente para lastrear o art. 30, IX, da Lei n° 8.212, de 1991. Contudo, ainda que se compreenda como necessária a observância do art. 128 do CTN, o mesmo resta atendido. Isso porque, o fato gerador das contribuições previdenciárias em tela tem por relação jurídica subjacente justamente a relação de emprego e a empresa de grupo, por força do ordenamento trabalhista, responde solidariamente pelas obrigações decorrentes da relação de emprego, estando, assim, vinculada ao fato gerador. Ao tempo do lançamento e ao da imputação da responsabilidade solidária, estava vigente a redação original da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT, art. 2°, § 2°), cujo critério orgânico correspondia inequivocamente ao adotado na esfera tributária (IN INSS/DC nº 100, de 2003, art. 778; IN SRP n° 03, de 2005, art. 748; IN RFB n° 971, de 2009, art. 494).

Uma outra linha de fundamentação, alicerça-se nos arts. 30, IX, da Lei n° 8.212, de 1991, e 124, incisos I e II, do CTN e se aplica, por exemplo, ao **grupo econômico de fato e irregular**, ou seja, quando houver grupo de fato e as empresas atuarem irregularmente de forma conjunta em abuso de personalidade e/ou de forma, em infração à lei, em fraude e confusão patrimonial, gerencial e/ou laboral. Provadas as irregularidades em questão, a revelar a configuração do interesse comum no fato gerador, resta justificada a incidência da

---

Lima, Primeira Turma, DJe 16/10/2012). No mesmo sentido: AgRg no Ag 1.415.293/RS, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe 21/09/2012.
3. Agravo regimental não provido.
(AgRg no AREsp 603.177/RS, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/03/2015, DJe 27/03/2015)
AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. ISS. LEGITIMIDADE PASSIVA. GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA. PRECEDENTES: AGRG NO ARESP 21.073/RS, REL. MIN. HUMBERTO MARTINS, DJE 26.10.2011 E AGRG NO AG 1.240.335/RS, REL. MIN. ARNALDO ESTEVES LIMA, DJE 25.05.2011. REEXAME DE PROVAS. SÚMULA 7/STJ. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.
1. A jurisprudência dessa Corte firmou o entendimento de que o simples fato de duas empresas pertencerem ao mesmo grupo econômico, por si só, não enseja a solidariedade passiva em execução fiscal.
2. Tendo o Tribunal de origem reconhecido a inexistência de solidariedade entre o banco e a empresa arrendadora, seria necessário o reexame de matéria fático-probatória para se chegar a conclusão diversa, o que encontra óbice na Súmula 7 desta Corte, segundo a qual a pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial.
3. Agravo Regimental do MUNICÍPIO DE GUAÍBA desprovido.
(AgRg no Ag 1415293/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/06/2012, DJe 21/09/2012)

solidariedade com lastro no art. 124, I, do CTN. Ressalte-se que, ao se fundar a imputação fiscal também no fundamento autônomo (bastante por si) do art. 124, I, do CTN, a solidariedade não padece das limitações do art. 30, IX, da Lei n° 8.212, de 1991, e, por conseguinte, tem o condão de abarcar as contribuições eventualmente devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos.

No caso concreto, vislumbro a incidência apenas dos arts. 30, IX, da Lei n° 8.212, de 1991, e 124, II, do CTN. Isso porque, a fiscalização não imputou e nem colheu provas do abuso de personalidade e/ou de forma, em infração à lei, em fraude e confusão patrimonial, gerencial e/ou laboral.

A fiscalização procurou demonstrar a caracterização do grupo econômico segundo o critério orgânico veiculado nas Instruções Normativas que explicitam o conteúdo normativo do arts. 30, IX, da Lei n° 8.212, de 1991 (IN INSS/DC nº 100, de 2003, art. 778; IN SRP n° 03, de 2005, art. 748; IN RFB n° 971, de 2009, art. 494), nitidamente inspirado na redação original do art. 2°, § 2°, da CLT.

Por esse critério, o grupo econômico se caracteriza por haver direção, controle e/ou administração de uma empresa sobre outra, inclusive via coordenação, e independentemente da natureza das atividades econômicas desenvolvidas (industrial, comercial ou qualquer outra).

Para o critério orgânico, é irrelevante a observância do critério dual da Lei n° 6.404, de 1976, ou seja, se o grupo pode ser classificado ou não como de direito, também chamado de grupo societário ou convencional. Igualmente, é irrelevante se o grupo de fato pode ser classificado como regular ou não, segundo observe ou não as normas que regem a sociedade não integrante de um grupo de direito.

Nesse ponto, é preciso se definir o que deva ser compreendido por direção, controle e/ou administração.

Diante do disposto no art. 116 da Lei n° 6.404, de 1976, o **controle** envolve duas facetas ou dimensões, uma potencial advinda da participação societária (= titularidade de direitos de sócio) e uma dinâmica de efetiva **direção** das atividades sociais **e orientação** dos órgãos da companhia (= direção + orientação = **direção**, em sentido lato) *pelo exercício dos direitos de sócio*, sendo que do controle desdobra-se naturalmente o poder de **administrar**, ainda que pela via indireta da escolha de administradores.

A simples existência de sócio em comum (simples titularidade dos direitos de sócio e nada mais) não prova a direção, o controle ou a administração unitários, hierárquico ou coordenado. A jurisprudência do Tribunal Superior do Trabalho, antes da reforma trabalhista, tendia a asseverar não bastar a mera existência de sócio em comum devendo haver controle de uma empresa sobre a outra (hierárquico e não coordenado), sendo invocado como precedente o Recurso de Embargos em Recurso de Revista E-ED-RR-214940-39.2006.5.02.0472, julgado em 22.05.2014 pela Subseção I da Seção Especializada em Dissídios Individuais (SBDI-I).

A reforma trabalhista não afastou o critério orgânico de configuração do grupo econômico, tendo alinhado o texto celetista explicitamente ao entendimento de haver solidariedade trabalhista na hipótese do grupo econômico formado por coordenação e de não ser suficiente a mera identidade de sócios, a demandar a demonstração do interesse integrado, a efetiva comunhão de interesses e a atuação conjunta das empresas dele integrantes (CLT, art. 2°, § 3°).

Num grupo de fato regular, hierárquico ou coordenado, a integração e a comunhão mencionadas pelo legislador celetista não podem significar subordinação dos interesses sociais de uma sociedade aos de outra, eis que, não havendo convenção grupal registrada, aplicam-se as regras inerentes a qualquer sociedade, ou seja, deve ser mantida uma total autonomia jurídica e patrimonial, apesar de haver direção, controle e/ou administração unitário, hierárquico ou coordenado, sob pena de se caracterizar um grupo de fato irregular ou até mesmo uma sociedade irregular.

Apenas no grupo de sociedades (= grupo de direito) pode haver certa combinação de recursos e esforços, subordinação dos interesses de uma sociedade aos de outra, ou do grupo, e participação em custos, receitas ou resultados de atividades ou empreendimentos, mas nos estritos limites da convenção do grupo (Lei n° 6.404, de 1976, arts. 269, 271 e 276).

Atuação conjunta das empresas integrantes do grupo não era exigência presente na redação original da CLT e nem é exigência presente na redação das Instruções Normativas que explicitam o art. 30, IX, do art. 8.212, de 1991. Além disso, na esfera trabalhista, não está definido o que deva ser compreendido por "atuação conjunta das empresas dele integrantes".

Entendo que não se exige a atuação em um mesmo empreendimento, sob pena de se confundir o grupo com um consórcio regular ou irregular (Lei n° 6.404, de 1976, arts. 278 e 279). Logo, atuação conjunta pode significar a simples integração de interesses e não haveria modificação da norma jurídica a ser extraída do texto legal celetista reformado. Mas, atuação conjunta pode significar também a atuação com interdependências (e não confusões para ser grupo regular) a se revelar tratar-se de empresa plurissocietária.

A direção econômica e empresarial unitária e comum justifica eventual interdependência administrativa (serviços e/ou setores administrativos compartilhados), comercial (partilha de marcas, uniformes, estratégias de publicidade e de vendas; bem como cotação e compras conjuntas, com obtenção de descontos) e/ou financeira (financiamentos conjuntos, outorga de garantias, adiantamentos e/ou empréstimos entre as empresas) e/ou operacional (uniformização de procedimentos, desenvolvimento de mesma atividade ou atividades complementares, com partilha de equipamentos e instalações em racionalização de recursos e ganhos de escala) e/ou de pessoal (diretores/administradores comuns, compartilhamento de empregados {TST, Súmula n° 129 = coempregadores} e/ou circulação de trabalhadores mediante vínculos formais sucessivos).

A interdependência é aceitável num ambiente de controle, direção ou administração unitários, mas se desvirtua em confusão ao comprometer a existência de personalidade e patrimônio distintos e/ou violar o interesse social da empresa integrante do grupo, ressalvada a mitigação do interesse social nos termos de convenção de grupo não abusiva e registrada e dentro dos limites da legislação empresarial.

Frise-se que a redação original da CLT não exigia interdependências (embora comuns no âmbito de um grupo de fato regular), bastava a demonstração da direção, controle e/ou administração unitário(s), ou seja, a demonstração da direção, controle e/ou administração de uma empresa sobre a outra, inclusive via coordenação.

Na esfera do direito tributário, a norma complementar (CTN, art. 100, I) que explicita o conteúdo normativo do art. 30, IX, da Lei n° 8.212, de 1991, não foi alterada. Logo,

não se cogita de se exigir interdependência para a caracterização do grupo econômico de fato regular em face do art. 30, IX, da Lei n° 8.212, de 1991, tal como concretizado pelas normas complementares (IN INSS/DC nº 100, de 2003, art. 778; IN SRP n° 03, de 2005, art. 748; IN RFB n° 971, de 2009, art. 494).

Reconheço que a exigência de atuação com interdependências exploraria ao máximo o critério orgânico da direção, controle e/ou administração unitário pela capacidade de o mesmo apreender a realidade do grupo econômico como figura marcada por forte tensão entre uma direção econômica e empresarial unitária e comum (a justificar interdependências) e uma necessária autonomia jurídica e patrimonial (a repelir confusões). Contudo, essa exigência não se faz presente na esfera tributária e na trabalhista ainda não há entendimento solidificado.

No caso concreto, a tabela de fls. 98/105 não demonstrou apenas a titularidade dos direitos de sócio, mas também a administração formal das empresas por membros da família Constantino ou pelo Sr. Hélio Garcia, sendo que este em termo de esclarecimentos (depoimento) reconhece expressamente exercer sua atividade no âmbito de um grupo econômico, ou seja, a subordinação da empresa a que, em tese, lhe caberia a administração:

> *Perguntado se está na empresa há muito tempo o Sr. Hélio respondeu que foi convidado pelo Grupo Econômico a exercer a empresa, através do Sr. José Mendes, cuja localização ou profissão desconhece. Declarou também que as suas atividades econômicas restringem-se à direção Executiva.*

Note-se ainda que a Viação Piracicabana, uma das empresa integrantes do grupo, quitou passivo trabalhista da devedora principal, conforme informou o Sindicato dos Transportadores Rodoviários de Santos para a fiscalização.

Os elementos constantes dos autos revelam tratar-se de grupo econômico de base familiar e cuja atuação constitui-se em fato notório, ainda que tal circunstância não mais conste na página da internet *www. voegol.com.br.*

O fato é notório, tanto que constante de enciclopédia. Ao se consultar "grupo Áurea" na Wikipédia, três verbetes retornam: Viação Nasser, Empresa Cruz e Nenê Constantino (em azul sublinhado, hiperlinks para as páginas em questão na internet - a permitir imediata consulta na presente sessão de julgamento).

> Do verbete Viação Nasser, extrai-se:
>
> "Em 1998, a empresa passou para o controle do Grupo Áurea, pertencente à família de Nenê Constantino. Em 2000, foi repassada para o Grupo Santa Cruz, a qual mantém até os dias atuais.[1]
>
> [1] *«Embarque na história da Viação Nasser». Juntos a Bordo. 27 de julho de 2015. Consultado em 26 de fevereiro de 2018.*
>
> Do verbete Empresa Cruz, extrai-se:
>
> *A empresa é responsável por diversas linhas que ligam o interior paulista a capital São Paulo, ainda atuando também no litoral do Estado. Está sediada na cidade de Araraquara, no estado de São Paulo. Faz parte do Grupo Áurea, um holding que também controla a empresa Gol Linhas Aéreas, ligado a Nenê Constantino.*

Do verbete Nenê Constantino, extrai-se:

É dono do Grupo Áurea, hoje Grupo Comporte, composto pelas empresas:[4]

Transporte rodoviário
Pássaro Marron
Viação Litorânea
São Paulo São Pedro
Expresso Caxiense
Penha
Princesa do Norte
Breda
Expresso União
Viação Piracicabana
Empresa Cruz
Manoel Rodrigues
Itamarati
Transporte urbano
Transportes Coletivos Grande Marília, SP (em Marília)
Piracicabana, em Praia Grande e em Santos, SP
Consórcio BR Mobilidade Baixada Santista (ônibus intermunicipais e VLT)
Transportes Coletivos Grande Londrina, PR (em Londrina)
Transportes Coletivos Grande Bauru, SP (em Bauru)
Várias empresas de transporte coletivo em Cuiabá
Empresas de pedágios rodoviários no estado de São Paulo
Transporte Coletivo Cidade Canção, PR (em Maringá)
Empresas em Vitória da Conquista, BA
Piracicabana, em Blumenau, SC, atualmente Blumob
Víva Pinda, em Pindamonhangaba, SP

[4] Alves, Renato (12 de maio de 2017). «Nenê Constantino: austero, discreto, bilionário e condenado por assassinato». Correio Braziliense. Diários associados. Consultado em 21 de maio de 2017.

Para Grupo Comporte, outros verbetes surgem na Wikipédia, a seguir transcritos:

Transportes Coletivos Grande Londrina (secção Grupo Comporte)

Em 1997, a TCGL é adquirida pelo Grupo Comporte, holding formada pelas empresas Max Empreendimentos, Áurea – Administração e Participações Ltda e PMG Participações Ltda, de propriedade do empresário Nenê Constantino, que também tem outras empresas de ônibus em outros estados, como a Pássaro Marron. No ano seguinte, novos carros modelo Marcopolo Torino passam a ser utilizados[3], para uma renovação da frota.

Empresa de Ônibus Nossa Senhora da Penha

A Empresa de Ônibus Nossa Senhora da Penha é uma empresa brasileira que atua no setor de transporte rodoviário de passageiros sediada na cidade de Curitiba, no estado do Paraná.

É controlada pelo Grupo Comporte e trabalha em diversas rotas nos estados do Rio Grande do Sul, Santa Catarina, Paraná, São Paulo e Rio de Janeiro operando linhas regulares para diversas cidades brasileiras como São Paulo, Santos, São José dos Campos, Rio de Janeiro, Porto Alegre, Florianópolis, Joinville e Curitiba.[1]

[1] «Viação Penha». Rodoviariaonline. Consultado em 26 de fevereiro de 2018.

Henrique Constantino

Henrique Constantino é LLB pelo Centro de Ensino Unificado de Brasília (UniCEUB) e mestrado pela Fundação Getúlio Vargas (FGV).[1]

Fundou com seus irmãos (Joaquim, Ricardo e Júnior), uma empresa de ônibus que faturou cerca de 1,5 bilhão em 2013. A origem do grupo é o negócio criado pelo pai deles, Nenê Constantino, no fim dos anos 40.[3]

Atua como diretor financeiro do Grupo Comporte desde 1994.[1]

[1] «Henrique Constantino». Bloomberg. Consultado em 7 de janeiro de 2017.

Viação São Paulo São Pedro

A Viação São Paulo São Pedro Ltda. é uma empresa brasileira sediada em Piracicaba, São Paulo que atua no ramo de transportes rodoviários de passageiros. Foi criada em 1962 quando os familiares Humberto Gianetti, Francisco Gianetti e Benedicto Gianetti assumiram o controle acionário da empresa, que anteriormente era chamada de Viação São José do Turismo Ltda, que possuía uma linha de ônibus que ligava a capital São Paulo a São Pedro, no interior paulista. Por este fato, a empresa teve sua razão social alterada para Viação São Paulo São Pedro Ltda. em 1º de agosto de 1962. Desde 1991, a Viação é administrada pelo Grupo Comporte. A empresa opera linhas que atende diversas cidades do interior paulista como São Pedro, Águas de São Pedro, Piracicaba, Santa Bárbara do Oeste, Americana e Jundiaí, além da própria capital paulista e os municípios de São Caetano, Santo André e São Bernardo do Campo.[1]

[1]http://www.spaulospedro.com.br/pagina-30-sao-paulosao-pedro.html Empresa - Viação São Paulo São Pedro

Viação Piracicabana

A Viação Piracicabana é uma empresa de transportes brasileira fundada em 1937 por Atílio Raimundo Giannetti com sede na cidade de Piracicaba, interior de São Paulo. (...)

Atualmente a empresa pertence ao Grupo Comporte, conglomerado de transportes liderado pelo empresário Nenê Constantino.[2]

[2]«Viação Piracicabana - Quem somos». Site oficial da Viação Piracicabana. Consultado em 17 de novembro de 2017.

Transcrevo abaixo a missão e a visão da Viação Piracicabana, colhida em seu site, http://www.viacaopiracicabana.com.br/pagina-24-quem-somos.html, empresa que assumiu base operacional onde antes era a matriz da devedora principal e que, segundo relata a fiscalização a partir de informação colhidas junto ao Sindicato dos Transportadores Rodoviários de Santos, teria assumido também, ao menos nas homologações e acordos promovidos pelo Sindicato (inclusive em Comissão de Conciliação Prévia coordenada pelo mesmo), a quitação de verbas trabalhistas devidas pela devedora principal.

Quem Somos (...)

MISSÃO

Unir relacionamentos com segurança e qualidade.

(Ao transportar, o Grupo Comporte possibilita o contato de pessoas, seja através do transporte de passageiros ou de cargas, unindo relacionamentos e encurtando distâncias).

VISÃO

Ser o melhor Grupo de Empresas provedor de serviços de transportes.

Portanto, há grupo econômico de base familiar com nítido interesse integrado e com efetiva comunhão de interesses, sendo tais circunstâncias notórias e amparadas por inegável estratégia de publicidade, ainda que nada mais conste na página da internet *www.voegol.com.br*.

Em face do exposto, extrai-se a configuração do controle sob a faceta potencial advinda da participação societária (= titularidade de direitos de sócio) e sob a faceta dinâmica da efetiva direção das atividades sociais e orientação dos órgãos da empresa, consubstanciadas materialmente na escolha de administradores, diretores e Conselheiros de Administração membros da família ou de pessoa a ela liga, no caso o Sr. Hélio Garcia em cujo depoimento se constata o desconhecimento acerca da empresa que administraria, a revelar sua inserção em grupo econômico com controle, direção e administração comuns e unitários, grupo cuja dimensão e delineamento se extrai da tabela de fls. 98/105, elaborada a partir da situação cadastral na Receita Federal e do constante da Junta Comercial, bem como cuja existência e atuação pública é atestada pela fiscalização ao relatar consulta ao site *www.voegol.com.br* ao tempo do lançamento, circunstância esta que se constitui em fato notório, ou seja, não há como se negar ser pública a atuação e existência do Grupo Áurea, atualmente Grupo Comporte.

Em relação às empresas cuja titularidade é detidas diretamente ou indiretamente via Fundo de Investimento em Participações Asas, entendo que resta caracterizado o grupo pela faceta da administração (administradores da família) ou da direção (via Conselheiros de Administração da família) unitária com as demais empresas do grupo, apesar de não se poder falar em controle, eis que o conceito veiculado nas Instruções Normativas de grupo econômico especifica direção, controle ou administração.

Excetua-se apenas o Fundo de Investimento em Participações Asas, eis que em relação ao mesmo não se caracteriza a direção, o controle ou a administração e nem se está diante de empresa, mas de condomínio fechado (Regulamento do Fundo, fls. 3390/3404).

Por fim, destaque-se que, *in caso*, a direção, o controle ou a administração de uma empresa sobre a outra se processa via coordenação e em contexto de grupo econômico de base familiar, admitindo a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais a existência de grupo econômico por coordenação.

Isso posto, voto por (a) conhecer do recurso de ofício e, no mérito, negar-lhe provimento; e (b) conhecer dos recursos voluntários, rejeitar as preliminares, excetuado o reconhecimento da decadência da competência 12/2002, e, no mérito, negar-lhes provimento, excetuando-se apenas o recurso do solidário Fundo de Investimento em Participações Asas para o qual se dá provimento no sentido de o excluir do polo passivo pela não caracterização de sua responsabilidade solidária.

(assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro