



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.723251/2018-64
ACÓRDÃO	2101-003.703 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MASTER RESTAURANTE LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

CONHECIMENTO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. LEGITIMIDADE. SÚMULA CARF Nº. 172.

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado.

CONHECIMENTO. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF. Nº. 2.

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

PEDIDO DE CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA. DECISÃO FUNDAMENTADA. SÚMULA CARF. Nº. 163.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

APLICAÇÃO DO ART. 114 § 12, INCISO I, DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbindo deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos

meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

DECADÊNCIA. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRAZO. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº. 72. SÚMULA CARF Nº. 101.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. O presente crédito tributário foi constituído com a ciência do lançamento pelo sujeito passivo dentro do prazo de cinco anos contado do fato gerador, razão por que não foi alcançado pela decadência.

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ARTIGO 124, INCISO I DO CTN. PARECER NORMATIVO COSIT /RFB Nº. 04/2018. SÚMULA CARF Nº. 210.

O grupo econômico irregular decorre da unidade de direção e de operação das atividades empresariais de mais de uma pessoa jurídica, o que demonstra a artificialidade da separação jurídica de personalidade; esse grupo irregular realiza indiretamente o fato gerador dos respectivos tributos e, portanto, seus integrantes possuem interesse comum para serem responsabilizados.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária, nos termos do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 124, inciso II, do CTN, sem necessidade de o fisco demonstrar o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. CONDUTAS DOLOSAS. FRAUDE E CONLUÍO.

Estando comprovado nos autos a prática de omissão deliberada da base de cálculo do tributo, com o objetivo de reduzir o pagamento dos tributos devidos, torna-se cabível a aplicação da multa qualificada, especialmente quando verificadas a ocorrência de fraude (interposição fraudulenta e simulação) e conluio entre os administradores formais e de fato.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO A 100%.

O inciso VI, §1º, do art. 44 da Lei n. 9.430/96, deve ser aplicado, retroativamente, tratando-se de ato não julgado definitivamente, conforme o art. 106, inciso II, alínea 'c', do CTN.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: a) conhecer parcialmente do recurso voluntário da contribuinte “Master Restaurante Ltda.”, deixando de conhecer das questões relacionadas à imputação de responsabilidade solidária aos coobrigados e das alegações de inconstitucionalidade; b) conhecer parcialmente dos recursos voluntários apresentados pelos responsáveis solidários, deixando de conhecer das alegações de inconstitucionalidade; c) nas partes conhecidas, dar-lhes provimento parcial, para reduzir a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Débora Fófano dos Santos, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Tratam-se de Recursos Voluntários interpostos por MASTER RESTAURANTE LTDA. (e-fls. 1940/2029), MAURÍCIO PINTO BRAGA (e-fls. 2032/2100), MR ALIMENTOS LTDA. (e-fls. 2103/2168), RACHEL AMORIM ROMÃO (e-fls. 2171/2243), MARIA DO CARMO CAVALCANTI (e-fls. 2246/2322), M. CARMELA ALIMENTOS INDUSTRIA E COMERCIO LTDA., (e-fls. 2325/2381), JOSÉ HUMBERTO PINTO BRAGA (e-fls. 2384/2447), e INOVAÇÃO ALIMENTOS E SERVIÇOS EIRELLI (e-fls. 2450/2530), em face do Acórdão nº. 06-64.221 (e-fls. 1839/1860), proferido pela 6ª Turma da DRJ/CTA, em 31/10/2018, que julgou as impugnações improcedentes.

Em sua origem, o lançamento foi lavrado em 11/05/2018, contra a empresa MASTER RESTAURANTE EIRELI, para exigir as contribuições destinadas à Seguridade Social, devidas pela empresa (20%), inclusive aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT - 2%), incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados que lhe prestaram serviços no período de 01/01/2013 a 31/12/2014. O procedimento fiscal foi devidamente instaurado para apurar o fato de a empresa, apesar de ter sido excluída do

Simples Nacional, continuar a declarar em GFIP a opção por esse sistema nos anos seguintes. A empresa foi excluída do Simples Nacional com efeitos a partir de 01/01/2011.

Também figuram no polo passivo os seguintes responsáveis solidários: Inovação Alimentos e Serviços EIRELI, M Carmela Alimentos Indústria e Comércio Ltda., MR Alimentos Ltda., Maurício Pinto Braga, Adriano Pinto Braga, José Humberto Pinto Braga, Maria Helena Soares da Cruz, Maria do Carmo Cavalcante e Rachel Amorim Romão.

O relatório da decisão de piso ainda ressalta pontos importantes atinentes à autuação:

- A ação fiscal teve início em 08/05/2015, com a ciência, por via postal, do Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF. Na ausência de manifestação por parte da Contribuinte, foi-lhe encaminhado Termo de Reintimação, cujo AR foi devolvido pelos Correios em 28/05/2015, após três tentativas infrutíferas. O TIPF foi então encaminhado ao endereço da sócia da empresa, mas foi devolvido em 08/07/2016, com a informação de que o endereço era insuficiente;

- Devido ao insucesso na entrega do Termo de Reintimação à empresa e do TIPF à Sra. Maria do Carmo, a Fiscalização se dirigiu ao endereço da empresa constante do cadastro e da alteração do contrato social, tendo verificado tratar-se de uma residência, na qual não funciona a empresa em tela;

- Dessa forma, a ciência do TIPF se deu por meio do EDITAL nº 230, de 06/07/2016 (Anexo 1), em 22/07/2016. Contudo, não houve qualquer contato com a Contribuinte.

3. Foram examinadas as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIPs) apresentadas pela empresa antes do início do procedimento fiscal, **constatando-se que esta se declara como optante pelo Simples Nacional, embora tenha sido excluída do referido regime de tributação, com efeitos a partir de 01/01/2011.** Em face da mencionada exclusão a Fiscalização efetuou o lançamento das contribuições devidas (contribuições previdenciárias da empresa e aquelas destinadas aos Terceiros), considerando as bases de cálculos declaradas em GFIP pela própria empresa autuada.

3.1. As referidas contribuições incidiram, pois, sobre **as remunerações declaradas em GFIP e que deixaram de ser recolhidas em virtude da informação incorreta de opção pelo Simples Nacional**, o que configura, em tese, Crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária, previsto no art. 337-A, inciso I, do Código Penal, e Crime Contra a Ordem Tributária, previsto no art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137, de 1990, razão pela qual restou elaborada a competente Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP (Processo nº 10166.721758/2018-83).

3.2. **Segundo o Relatório Fiscal, as guias de recolhimento pagas pela empresa não foram consideradas para abater o crédito lançado, tendo em vista que se referem à contribuição previdenciária dos segurados, descontadas pela empresa, e que não são objeto do presente auto de infração.** (grifos acrescidos)

O contribuinte e os responsáveis solidários foram intimados pela via postal ou por Edital, conforme as seguintes informações abaixo:

Nome	Intimação	Data
MASTER RESTAURANTE EIRELI	Edital Eletrônico nº 002132187 – fl. 78	04/06/2018
Inovação Alimentos e Serviços EIRELI	Edital Eletrônico nº 002134758 – fl. 79	14/06/2018
MR Alimentos Ltda	AR fl. 82	23/05/2018
M Carmela Alimentos Indústria e Comércio Ltda	AR fl. 83	23/05/2018
Maurício Pinto Braga	Edital Eletrônico nº 002134759 – fl. 84	14/06/2018
José Humberto Pinto Braga	AR fl. 88	23/05/2018
Adriano Pinto Braga	AR fl. 89	23/05/2018
Maria do Carmo Cavalcante	Edital Eletrônico nº 002132182 – fl. 90	04/06/2018
Maria Helena Soares da Cruz	AR fl. 91	24/05/2018
Rachel Amorim Romão	AR fl. 92	25/05/2018

Em 15/06/2018, a Master Restaurante, por meio de seu procurador, apresentou a Impugnação (e-fls. 809/931), cujos argumentos foram assim sintetizados pela decisão de piso:

- a) Da tempestividade: é tempestiva a impugnação apresentada, devendo ser conhecida e provida;
- b) Da identidade fática e *ne bis in idem*: os fatos apurados nos presentes autos já o foram no processo nº 10166.732176/2017-41. Ambos os processos “tratam do recolhimento indevido de contribuições patronais e destinadas a terceiros, pois a Empresa continuou declarando a opção pelo SIMPLES NACIONAL mesmo após ser excluída desta modalidade”. Portanto, não restam dúvidas de que ambos abordam os mesmos fatos e, partindo desse pressuposto, “é evidente que estamos diante do instituto do *ne bis in idem*”, que veda a dupla punição;
- c) Da decadência: “Insta aclarar que este auto de infração sobreveio em razão da decadência do direito de constituir o crédito tributário nos autos do processo nº 10166.732176/2017-41”, ou seja, “apenas surgiu na tentativa de reiterar o suposto débito tributário, que já estavam fulminados pelo instituto da decadência, sendo assim nulo o presente auto de infração”. Em ambos os casos, houve pagamento parcial, uma vez que foram recolhidos valores a título do Simples Nacional. Assim, a totalidade do débito referente aos dois processos foi fulminada pela DECADÊNCIA, nos termos da súmula 99 do CARF;
- d) Da análise dos fatos de forma equivocada: a Impugnante nega a existência de interposta pessoa, alegando que para enquadrar a situação a tal conceito a Fiscalização utilizou como fundamento a existência de procuração para o ex-sócio, outorgada muitos anos após sua retirada da sociedade. Todavia, “para que se

configure a existência de interposta pessoa há que se verificar fraude ou simulação visando no campo do direito tributário, suprimir ou reduzir o pagamento de tributos”, o que não ocorreu, pois a empresa se enquadrava no SIMPLES, não se podendo falar em fraude;

e) Da inexistência de prova: “Caberia à D. Fiscalização demonstrar de forma cabal os supostos atos de gestão praticados por terceiro estranho ao quadro societário, o que, da simples análise do AI, é possível constatar que não foi feito”. Assim, inexistente qualquer prova nos autos de que pessoa estranha ao quadro societário veio a exercer poderes de gestão;

f) “É fato incontestável que o ordenamento jurídico pátrio não tem qualquer norma proibitiva relativa à outorga de procuração a ex-sócio da empresa. Não é situação inédita que após a transferência de propriedade de uma empresa o sócio anterior, até em razão de sua experiência, auxilie os novos sócios nas atividades da empresa”;

g) não se pode considerar o argumento da Fiscalização no sentido de que as sócias Maria do Carmo e Maria Helena não teriam como adquirir cotas da empresa por não contar com disponibilidade financeira para tal, uma vez que a transferência de empresas não se dá tão somente pelo pagamento imediato dos valores das cotas;

h) Da inexistência de grupo econômico e de sujeição passiva solidária:

“em momento algum restou demonstrado qualquer fato que ligue a Impugnante a qualquer uma das empresas incluídas no auto de Infração Impugnado”. Por considerar a existência de grupo econômico, a Fiscalização aplicou a sujeição passiva solidária a todos os sócios das empresas autuadas. Porém, tal aplicação “se denota absurda e em dissonância com a imputação da existência de interposta pessoa”;

i) os argumentos nos quais se baseia a Fiscalização (outorga de procuração a ex-sócio e a contadores, o fato dos atuais sócios trabalharem nas empresas e não possuírem disponibilidade financeira para adquirir as empresas) “não são suficientes para que seja configurada a existência de grupo econômico, vez que não há qualquer prova de confusão patrimonial entre as empresas em questão”. Também não há identidade de localização, de identidade entre funcionários, de confusão entre contas bancárias, de pagamento de funcionários de uma empresa pela outra e identidade entre os sócios das mesmas. “Alegar que o quadro societário das empresas é composto por ‘laranjas’ sem trazer aos autos qualquer prova de tal alegação é demasiadamente perigoso, sendo certo que a imputação tão extrema deve ser lastreada em provas cabais, vez que atribui à Impugnante atitude criminosa sem acostar aos autos sequer uma prova”, sendo certo que o ônus da prova incumbe a quem alega;

j) a Fiscalização afirma que as empresas realizam a mesma atividade econômica. No entanto, o fato de haver independência entre as empresas, afasta de pronto a suposta existência de grupo econômico;

k) Dos efeitos da exclusão do Simples Nacional: entende a Impugnante que o processo que deu origem à exclusão deve ser juntado a este, sob pena de nulidade, “uma vez que nos referidos autos existe a prova inequívoca que o contribuinte solicitou a sua exclusão a partir de 2012 e não se pode aplicar retroativamente o seu reconhecimento de aumento de faturamento”;

l) alega que “os efeitos da exclusão, só poderão alcançar os fatos supervenientes à ciência da Impugnante e ao trânsito em julgado administrativo do recurso interposto, por força do princípio constitucional da segurança jurídica, consubstanciado na garantia individual da irretroatividade das normas”. Não pode a Requerida ferir uma situação jurídica já consolidada e aperfeiçoada no tempo, e nem se pode ignorar o fato de que “a Impugnante cumpriu todos os requisitos para aderir ao Simples Nacional e que, durante o período de desconhecimento sobre a situação de sua exclusão, recolheu todos os tributos devidos nesse regime, cumprindo, mais uma vez suas condições e regras”. Portanto, os efeitos não retroagem à data da suposta infração, mas, sim, “após a cientificação do ato de exclusão, que ocorreu em 31/12/2013”;

m) “A boa-fé objetiva apresenta várias consequências, que têm sido denominadas por alguns doutrinadores de correlatos da boa-fé. Dentre eles podemos citar o venire contra factum proprium”, ou seja, “Ninguém pode contradizer o próprio comportamento, após produzir em outrem uma expectativa”. Não se pode entender como coerente a atitude da Requerida, que, por sua própria desídia, demora mais de um ano para apreciar o pedido de exclusão da Impugnante, e quando a faz retroage os efeitos da declaração da exclusão, em patente prejuízo à Impugnante;

n) Da qualificação da multa: “se não ficar comprovado o objetivo de burlar o Fisco, de ocultar a ocorrência de fato jurídico tributário ou de fazer surgir vantagem indevida, não é possível a majoração da multa”. Para a qualificação da multa (150%) deve o contribuinte atuar de maneira dolosa, com intenção de obter o resultado ou de assumir o risco de produzi-lo;

o) Do pedido: ao final, requer a Impugnante, cumulativa e alternativamente: i) “seja o processo baixado em diligência para juntada da prova essencial no sentido de que a exclusão DO SIMPLES foi requerida pela empresa”; ii) seja acolhida a decadência; iii) “a anulação do AI em razão da impossibilidade de retroação dos efeitos do desenquadramento do simples nacional”; iv) seja declarada a inexistência de grupo econômico;

v) seja declarada a impossibilidade de atribuição de solidariedade passiva; vi) seja declarada “a impossibilidade de aplicação de penalidades CUMULADAS de 20% mais 150%”; vii) seja a multa qualificada excluída reduzindo para 20%; e viii) seja a multa reduzida para 75%.

Os responsáveis solidários INOVAÇÃO ALIMENTOS E SERVIÇOS EIRELI, MR ALIMENTOS LTDA. e M CARMELA ALIMENTOS IND. E COM. LTDA., bem como as pessoas físicas JOSÉ HUMBERTO PINTO BRAGA, MARIA HELENA SOARES DA CRUZ, ADRIANO PINTO BRAGA, MARIA DO CARMO CAVALCANTE, RACHEL AMORIM ROMÃO e MAURÍCIO PINTO BRAGA, também apresentaram Impugnações (e-fls. 96/1119), questionando a imputação de responsabilidade solidária em relação aos lançamentos constituídos contra a empresa autuada, repisaram os argumentos expendidos pela empresa autuada em sua Impugnação, fazendo os mesmos pedidos.

Sobreveio o julgamento das Impugnações e foi proferido o Acórdão nº. 06-64.221 (e-fls. 1839/1860), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

NULIDADE. DESCABIMENTO.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

O exame da legalidade e da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete ao Poder Judiciário, restando inócua e incabível qualquer discussão, nesse sentido, na esfera administrativa.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e as judiciais, à exceção das decisões do Supremo Tribunal Federal sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de súmula vinculante, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.

A Fiscalização tem o dever de desconsiderar os atos e negócios jurídicos, a fim de aplicar a lei sobre os fatos geradores efetivamente ocorridos, sendo que esse dever está implícito na atribuição de efetuar lançamento e decorre da própria essência da atividade de fiscalização tributária, que deve buscar a verdade material, com prevalência da substância sobre a forma.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. RESPONSABILIDADE.

São solidariamente obrigadas as pessoas que têm interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, sendo pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes

de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

ALEGAÇÕES DE DEFESA. FORÇA PROBANTE.

O ato administrativo goza da presunção de veracidade, cabendo ao impugnante estribar suas alegações de defesa em documentos que dêem a elas força probante.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. CABIMENTO.

Presente nos autos a comprovação do evidente intuito de fraude, mediante comportamento intencional (simulação) de causar dano à Fazenda Pública, correta a aplicação da multa qualificada de 150% prevista na legislação de regência.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A intimação do resultado do julgamento foi encaminhada pela via postal ao MASTER RESTAURANTE, contudo, o AR foi devolvido sem cumprimento (e-fls. 1871). Foi, assim, publicado Edital nº. 001/2019, de 9 de janeiro de 2019 (e-fls. 1873), tendo-se considerada feita a intimação em 24/01/2019.

As intimações foram realizadas nas seguintes datas e os recursos foram apresentados pelos seguintes responsáveis:

Nome	Intimação	Data	Recurso Voluntário	Data
Master Restaurante Ltda.	Edital nº. 001/2019 e-fl. 1871	24/01/2019	e-fls. 1940/2029	14/02/2019
Inovação Alimentos e Serviços EIRELI	AR e-fl. 1923 e Edital 09/2019 e-fl. 1936	13/02/2019 26/03/2019	e-fls. 2450/2530	14/02/2019
MR Alimentos Ltda	AR e-fl. 1917	13/02/2019	e-fls. 2103/2168	14/02/2019
M Carmela Alimentos Indústria e Comércio Ltda	AR e-fl. 1924	13/02/2019	e-fls. 2325/2381	14/02/2019
Maurício Pinto Braga	Edital 09/2019 e-fl. 1936	26/03/2019	e-fls. 2032/2100	14/02/2019
José Humberto Pinto Braga	AR e-fl. 1921 e Edital 09/2019 e-fl. 1936	13/02/2019 26/03/2019	e-fls. 2384/2447	14/02/2019
Adriano Pinto Braga	AR e-fls. 1919	13/02/2019		
Maria do Carmo Cavalcante	Edital 09/2019 e-fl. 1936	26/03/2019	e-fls. 2246/2322	14/02/2019
Maria Helena Soares da Cruz	AR e-fls. 1929	13/02/2019		
Rachel Amorim Romão	AR e-fl. 1916	13/02/2019	e-fls. 2171/2243	14/02/2019

O recurso voluntário apresentado por MASTER RESTAURANTE LTDA., bem como os recursos voluntários apresentados pelos demais responsáveis solidários têm idêntico teor. Os recursos reiteram alguns argumentos apresentados em sede de Impugnação. Alegam que a autuação é nula em razão da identidade do lançamento com o lançamento promovido nos autos do PTA nº. 10166-732.176/2017-41. Sustentam que os lançamentos teriam sido alcançados pela decadência, tendo em vista que teriam ocorrido recolhimentos na sistemática do Simples Nacional, o que atrairia a contagem do prazo decadencial para o art. 150, §4º do CTN. Sustentam que não seria possível a retroação dos efeitos da exclusão do Simples, devendo a exclusão ser considerada a partir da cientificação do ato de exclusão, que teria se dado em 30/12/2013. Alegam que a própria empresa teria requerido a exclusão do Simples e que não deveria ser punida pela demora na análise do seu pedido, destacando que teria recolhido os tributos devidos na sistemática do Simples durante todo o período. Reiteram o argumento de que não é possível a qualificação da multa quando não estiver comprovado o objetivo de burlar o Fisco, de ocultar a ocorrência do fato jurídico ou de obter vantagem indevida.

Ao final, requerem:

- a) Que seja o processo baixado em diligência para juntada de prova essencial no sentido de que a exclusão do SIMPLES foi requerida pela empresa;
- b) Que os créditos tributários sejam atingidos pela decadência;
- c) O conhecimento do presente Recurso Voluntário e provimento para determinar a anulação do AI em razão da impossibilidade de retroação dos efeitos do desenquadramento do simples nacional;
- d) O conhecimento do Recurso Voluntário para determinar a anulação do AI em razão da impossibilidade de retroação dos efeitos do desenquadramento do simples nacional;
- e) O conhecimento do Recurso Voluntário e provimento para declarar a inexistência de grupo econômico;
- f) O conhecimento do Recurso Voluntário e provimento para declarar a impossibilidade de atribuição de solidariedade passiva;
- g) O conhecimento do Recurso Voluntário e provimento para declarar a impossibilidade de aplicação de penalidades CUMULADAS de 20% mais 150%;
- h) Que a multa qualificada seja excluída reduzindo para 20%;
- i) Que a multa seja reduzida para 75%.

Os autos foram encaminhados para o CARF para análise e julgamento dos Recursos Voluntários.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Carolina da Silva Barbosa**, Relatora.

1. Admissibilidade

Os Recursos Voluntários são tempestivos e cumprem parcialmente aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72. O Recurso Voluntário interposto por MASTER RESTAURANTE LTDA. traz questionamentos com relação à responsabilidade solidária atribuída às pessoas físicas e jurídicas, o que não pode ser admitido por falta de legitimidade, nos termos da Súmula CARF nº. 172:

Súmula CARF nº 172 Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Todos os Recursos Voluntários reiteram argumentos apresentados em sede de Impugnação, no sentido de que teriam sido afrontados princípios constitucionais como o da segurança jurídica, da boa-fé objetiva, da proteção da confiança, da irretroatividade das normas, tendo em vista que foi apresentado pedido de exclusão do Simples Nacional pela própria empresa, e que tal pedido não teria sido analisado em tempo hábil.

O Acórdão nº. 06-64.221 já havia se manifestado no sentido de que, nos termos do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, introduzido pela Lei nº 11.941, de 27/05/2009, não pode a administração afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Tal disposição também encontra respaldo na Súmula CARF nº. 2:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Sendo assim, não devem ser conhecidos os argumentos relacionados à inconstitucionalidade das leis, apresentados nos recursos voluntários.

Portanto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário da contribuinte MASTER RESTAURANTE LTDA., deixando de conhecer das questões relacionadas à imputação de responsabilidade aos responsáveis solidários e das alegações de inconstitucionalidade. Entendo ainda que devem ser parcialmente conhecidos os recursos voluntários apresentados pelos responsáveis solidários, deixando-se de conhecer das alegações de inconstitucionalidade.

Antes de proceder à análise dos argumentos apresentados é relevante destacar que a exclusão do referido regime de tributação simplificado foi objeto de discussão em processo distinto – nº 10166.722441/2013-50, no qual, após a ciência da decisão de exclusão, **o sujeito passivo não apresentou recurso, ocorrendo o trânsito em julgado**. Assim, como bem ressaltou a decisão de piso, não cabe rediscussão nestes autos, sobre as causas que levaram à exclusão da empresa do Simples Nacional.

2. Da Alegação da coincidência do presente lançamento com o promovido nos autos do Processo nº. 10166.732176/2017-41

Os recorrentes alegam, reiterando argumento apresentado em sede de Impugnação, que o lançamento decorrente dos presentes autos seria idêntico ao lançamento promovido em outro processo administrativo nº. 10166.732176/2017-41, configurando cobrança em duplicidade.

Como bem destacou a decisão de piso esta coincidência não foi confirmada, uma vez que **os lançamentos se referem a períodos de apuração distintos**. Vale o destaque:

Da identidade fática entre os autos de infração lavrados contra o sujeito passivo (processos nº 10166.732176/2017-41 e nº 10166.723251/2018-64) – NE BIS IN IDEM

15. A empresa autuada afirma que “ambos os processos tratam do recolhimento indevido de contribuições patronais e destinadas a terceiros, pois a Empresa continuou declarando a opção pelo SIMPLES NACIONAL mesmo após ser excluída desta modalidade”, destacando que “o período apurado referente ao processo administrativo nº 10166.732176/2017-41 abrange o período referente ao presente processo” e que os dois autos de infração dizem respeito aos mesmos fatos, “sendo evidente que a Empresa está sendo duplamente punida, violando assim o princípio do ne bis in idem”.

15.1. Cumpre esclarecer que, embora ambos os processos exijam as contribuições previdenciárias a cargo da empresa (parte patronal – 20% e GILRAT – 2%), tratam de períodos diversos.

15.2. Conforme evidenciado no Demonstrativo de Apuração (fls. 12 a 14) e no Demonstrativo de Multa e Juros de Mora (fls. 15 a 18), que integram o presente auto de infração, exige-se a contribuição da empresa, à alíquota de 20% (código de receita 2141), no período de 01/2013 a 12/2014, inclusive o 13º salário de 2013 (13/2013), bem como a contribuição relativa ao GILRAT, à alíquota de 2% (código de receita 2158), referente ao mesmo período. Já no processo nº 10166.732176/2017-41 foram lançadas as mesmas contribuições (parte patronal e GILRAT), nas competências 09/2012 a 13/2012, conforme os demonstrativos antes citados (fls. 8 e 10 daqueles autos). Portanto, ao contrário do que alega a Autuada, não se trata de cobrança referente ao mesmo período, embora os dois

autos de infração digam respeito aos mesmos fatos e exijam as contribuições devidas pela empresa (parte patronal e GILRAT).

15.3. Dessa forma, não há falar em dupla punição e, tampouco, em violação do princípio do *non bis in idem*.

Dessa forma, apesar de tratarem de lançamentos referentes às mesmas contribuições previdenciárias, os fatos geradores são distintos, de modo que restou afastada a hipótese de coincidência de lançamentos.

Portanto, não vejo reparos a fazer na decisão de piso.

3. Da alegação de impossibilidade de retroação dos efeitos da exclusão do Simples e pedido de conversão dos autos em diligência

Os recorrentes alegam que a exclusão da empresa do Simples e conseqüentemente lançamento das contribuições previdenciárias devidas não deveria ter efeito retroativo.

Não assiste razão aos recorrentes.

Como muito bem explicitado na decisão de piso:

[...] a empresa formalizou, em 04/02/2013, comunicação de exclusão por excesso de receita bruta, com efeitos a partir de 01/01/2013. **Todavia, restou comprovado que os valores de receita bruta auferidos no período de janeiro a agosto de 2012 já haviam ultrapassado os limites fixados para habilitar-se aos benefícios próprios de Empresa de Pequeno Porte (EPP), isto porque a Contribuinte, ao efetuar a comunicação obrigatória de exclusão, o fez fora do prazo e errou na data de ocorrência do excesso de receita bruta, que seria 31/08/2012.** Assim, considerando que a empresa já deveria ter sido excluída do Simples Nacional a **partir de 01/09/2012, deu-se a exclusão de ofício, no mês de agosto de 2012, por ter excedido o limite da receita bruta, nos termos do despacho decisório exarado no processo nº 10166.722441/2013-50 (que transitou em julgado).**

Dessa forma, não há que se falar em retroação indevida dos efeitos da exclusão. Os efeitos da retroação a partir de 01/01/2011 foram estabelecidos nos autos do processo de exclusão do Simples Nacional, e não foram questionados naqueles autos, de modo que, não cabe tal discussão nos presentes autos.

Os recursos também reiteram o pedido para os autos sejam baixados em diligência para juntada aos de comprovação de que foi a própria empresa que teria apresentado pedido de exclusão do Simples Nacional, e ainda alegam que a Administração teria incorrido em desídia ao não analisar tal pedido. Tal pedido foi devidamente analisado pela decisão de piso e indeferido em decisão fundamentada, senão, vejamos:

Do processo de exclusão do Simples Nacional e da diligência requerida

14. Requer o sujeito passivo a juntada aos autos do processo que deu origem à exclusão do Simples Nacional, sob pena de nulidade, uma vez que restaria

comprovado que a própria empresa solicitou a sua exclusão. Também reclama da demora da Administração Pública em apreciar o referido pedido de exclusão, sendo que, quando o fez, retroagiu os efeitos da declaração da exclusão, em patente prejuízo à empresa.

14.1. O procedimento fiscal que culminou no presente lançamento foi instaurado após a exclusão da empresa do Simples Nacional. Conforme exposto em item anterior, a referida exclusão é ato perfeito e acabado, inexistindo qualquer possibilidade de rediscussão da matéria nestes autos, mesmo porque já o foi no processo nº 10166.722441/2013-50.

14.2. Por outro lado, faz-se desnecessária a juntada do referido processo(já arquivado), pois não se nega que houve o pedido de exclusão por parte da Autuada. A verdade é que a empresa formalizou, em 04/02/2013, comunicação de exclusão por excesso de receita bruta, com efeitos a partir de 01/01/2013. Todavia, restou comprovado que os valores de receita bruta auferidos no período de janeiro a agosto de 2012 já haviam ultrapassado os limites fixados para habilitar-se aos benefícios próprios de Empresa de Pequeno Porte (EPP), isto porque a Contribuinte, ao efetuar a comunicação obrigatória de exclusão, o fez fora do prazo e errou na data de ocorrência do excesso de receita bruta, que seria 31/08/2012. Assim, considerando que a empresa já deveria ter sido excluída do Simples Nacional a partir de 01/09/2012, deu-se a exclusão de ofício, no mês de agosto de 2012, por ter excedido o limite da receita bruta, nos termos do despacho decisório exarado no processo nº 10166.722441/2013-50(que transitou em julgado).

14.3. Indeferi-se, pois, a diligência requerida. (sem grifos no original)

Dessa forma, não há que se falar em desídia por parte da Administração, nem em necessidade de baixa dos autos em diligência, pois restou claro que o procedimento de exclusão, feito em outro processo e já baixado, analisou o pedido feito pela empresa, porém, identificou data e razões diversas para a sua exclusão do regime.

Em sede de Recurso Voluntário as partes apenas reiteram no rol de pedidos, a baixa dos autos em diligência, como se o pedido não tivesse sido analisado de forma fundamentada pela decisão de piso. Dessa forma, entendo que tal pedido deve ser indeferido, tendo em vista ainda o teor da Súmula CARF nº 163:

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Devem ser, conforme exposto, mantidas as exigências posteriores à exclusão.

4. Da Alegada decadência

Os recursos argumentam que os créditos teriam sido alcançados pela decadência, nos termos da Súmula CARF nº. 99. Alegam que a empresa teria efetuado recolhimentos na sistemática do Simples o que atrairia a contagem do prazo decadencial nos termos do art. 150, §4º do CTN.

Não assiste razão aos recorrentes.

No caso em tela, o prazo decadencial deve ser contado a partir do art. 173, inciso I do CTN, uma vez que foi verificada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos das Súmulas CARF nº. 72 e 101:

Súmula CARF nº 72

Aprovada pelo Pleno em 10/12/2012

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 101

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Da leitura dos Recursos Voluntários, verifica-se que os recorrentes reiteram *ipsis litteris* os argumentos apresentados na Impugnação e a decisão de piso apreciou os argumentos, manifestando-se no sentido de que não há que se falar em decadência.

Dessa forma, com base no artigo 114¹, § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 2023), abaixo transcrito, confirmo e adoto integralmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa, pelos seus próprios fundamentos.

Da alegação de decadência do crédito tributário

16. O presente lançamento abrange o período de 01/2013 a 12/2014. O prazo para a Seguridade Social constituir seus créditos, segundo dispõe o Código Tributário Nacional, é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, nas hipóteses em que o tributo obedeça ao regime de lançamento por homologação e desde que haja início de pagamento, ainda que parcial (art. 150, § 4º, do CTN), salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, ou a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, na hipótese de inexistência de pagamento (art. 173, I, do CTN):

¹ “Art. 114. (...) §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante: I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e”

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifou-se)

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

16.1. Como se vê, colhe-se do § 4º do art. 150 do CTN que ante a ocorrência de dolo, fraude ou simulação não cabe a aplicação do disposto nesse artigo para a contagem do prazo decadencial. Logo, não se aplicando o referido dispositivo, há que incidir, então, o art. 173, I, do mesmo Código.

16.2. No caso presente, a empresa autuada deixou de recolher as contribuições devidas em virtude da informação incorreta de opção pelo Simples Nacional (dada a sua exclusão do referido regime de tributação), o que configura, em tese, Crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária, previsto no art. 337-A, I, do Código Penal, e Crime Contra a Ordem Tributária, previsto no art. 1º, I, da Lei nº 8.137, de 1990.

16.3. Logo, considerando que o auto de infração foi lavrado em 11/05/2018, com ciência da Impugnante em 04/06/2018 (fl. 78), resta concluir que as competências 01/2013 a 12/2014 não foram atingidas pela decadência, pois, neste caso, aplica-se a regra geral insculpida no artigo 173, I, do CTN, prevalecendo o dies a quo do referido dispositivo legal, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, o que significa que os valores exigidos no presente auto de infração poderiam ser lançados até dezembro/2018.

Diante do exposto, não vejo reparos a fazer na decisão de piso que confirmou que os créditos não foram alcançados pela decadência.

5. Da responsabilidade solidária

Os recorrentes reiteram argumentos de que a fiscalização não teria apresentado comprovação que justificasse a responsabilidade solidária dos sócios. Tal argumento foi analisado pela decisão de piso, cujas razões adoto como minhas razões de decidir:

Do lançamento - sujeição passiva por responsabilidade solidária (sócios)

17. Conforme consta do Relatório Fiscal, em decorrência da exclusão da empresa atuada do regime do Simples Nacional e pelo fato de **continuar a declarar em GFIP a opção por esse sistema de tributação nos exercícios seguintes, foi solicitado à Contribuinte, por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF), a apresentação de diversos documentos, os quais, todavia, não foram apresentados à Fiscalização. Posteriormente, foi encaminhado Termo de Reintimação, porém, o Aviso de Recebimento (AR) foi devolvido pelos Correios em 28/05/2015, após três tentativas infrutíferas de entrega.**

17.1. O TIPF foi então enviado ao endereço residencial da sócia Maria do Carmo Cavalcante, retornando, todavia, com a informação de que o endereço era insuficiente.

Dessa forma, a autoridade fiscal dirigiu-se ao endereço constante do cadastro da empresa e da alteração contratual, tendo constatado tratar-se de residência, na qual não funcionava a empresa atuada (Termo de Constatação às fls. 1733 e 1734). Por tais razões, a Contribuinte passou a ser notificada por edital.

17.2. **Após a análise de informações obtidas nos sistemas da RFB, em cartórios e na Justiça do Trabalho, dentre outros, a autoridade fiscal formou a convicção da existência de interposta pessoa física no contrato social da empresa, com o objetivo de ocultar o real sujeito passivo da obrigação tributária, concluindo, ainda, que os reais administradores e beneficiários da empresa em questão são e sempre foram os Srs. Maurício Pinto Braga, Adriano Pinto Braga e José Humberto Pinto Braga (item 20 e seguintes do Relatório Fiscal).**

17.3. O sócio administrador Maurício Pinto Braga deixou a empresa MASTER, por meio da 12ª Alteração Contratual, ocasião em que foram admitidas as sócias Maria do Carmo Cavalcante e Maria Helena Soares da Cruz, ficando a primeira responsável pela administração da sociedade. No entanto, Maria do Carmo outorgou procuração (em nome da MASTER) a Maurício Pinto Braga, para que este representasse ativa e passivamente a empresa, podendo, inclusive, substabelecer. Além de receber amplos poderes para efetuar toda e qualquer ação em nome da Contribuinte, em caráter irrevogável e irretroatável, o Sr. Maurício sequer necessitava prestar contas de seus atos, e mais, embora tenha deixado a sociedade em 06/06/2011, a procuração data de 11/09/2014.

17.4. Segundo consta do Relatório Fiscal, há diversas procurações outorgadas pelo senhor Maurício Pinto Braga, descrito como sócio da empresa, mesmo após sua retirada do quadro societário e sem que houvesse nenhuma procuração outorgada pela Sra. Maria do Carmo, conforme Anexo 5 (fls. 1561 a 1573). Em 20/02/2013, por exemplo, ele outorga poderes a um contador para representar a empresa junto a órgãos públicos. Além disso, assina como sócio da Autuada em um período em que já havia se retirado da sociedade (Anexo 19).

17.5. Por outro lado, **María do Carmo Cavalcante, no ano em que adquiriu as quotas da empresa (2011), declarou não haver recebido rendimentos e possuir um patrimônio de apenas R\$ 200,00,** o mesmo ocorrendo nos anos de 2012 e 2013.

17.6. Quanto a Maria Helena Soares da Cruz, verificou-se por meio do Cadastro Nacional de Informações Sociais – CNIS (Anexo 13), que ela **trabalhou como garçoneite na empresa autuada no período em que supostamente seria sócia desta, recebendo apenas um salário próximo ao mínimo da época. Nos anos de 2011 a 2013 não apresentou declaração de rendimentos e, no ano de 2014, declarou que não havia obtido qualquer rendimento e que possuía como único bem as quotas da empresa Inovação Alimentos e Serviço Ltda., no valor de R\$ 2.000,00. Entre 2009 e 2015, não consta nenhuma movimentação financeira em contas bancárias da Sra. Maria Helena. Em sua declaração de IRPF, exercício 2005, informou o mesmo endereço residencial de Maurício Pinto Braga.**

17.7. **Consta do Relatório Fiscal, outrossim, que as declarações de IRPF apresentadas pelas sócias Maria do Carmo e Maria Helena, as informações sobre movimentação financeira e as informações constantes do CNIS, demonstram que nenhuma delas possuía potencial financeiro para aquisição das quotas da empresa, capital que supostamente integralizaram. Também não obtiveram nenhum rendimento em todos os anos em que supostamente foram sócias, havendo, portanto, “um indicativo claro de fraude na integralização do capital social da empresa MASTER RESTAURANTE”. Ademais, nenhuma prova em contrário foi carreada aos autos com as impugnações apresentadas.**

17.8. A autoridade fiscal, assim relata à fls. 53 e 54 dos autos:

43. No período objeto desta ação fiscal, enquanto as Sras. Maria Helena e Maria do Carmo não obtiveram nenhum tipo de rendimento da empresa MASTER, observamos por meio de consulta ao sistema de declarações do IRPF, DIRPF 2013 e 2014, anos-calendário 2012 e 2013, que o Sr. Maurício Pinto Braga declara ter recebido rendimentos da fiscalizada na ordem de aproximadamente R\$ 100.000,00 por ano.

44. O Sr. Maurício se desfez de todos os seus bens num único ano. Isso ocorreu em 2015, conforme declarações de imposto de renda pessoa física DIRPF 2016, ano-calendário 2015. O que sugere uma tentativa de blindagem patrimonial em virtude de ações que porventura viessem a atingir o respectivo patrimônio do real beneficiário da empresa MASTER.

45. Em consulta aos sistemas da RFB, verificamos que o Sr. Maurício Pinto Braga também foi sócio da empresa “MR ALIMENTOS LTDA” (Anexo 3).

46. Constatou-se o mesmo modo de operação em relação a essa empresa. Só que desta vez, o Sr. Maurício utilizou como interposta pessoa a Sra. Rachel Amorim Romão [...].

17.9. Em relação a Raquel Amorim Romão, analisando-se as alterações contratuais da empresa MR ALIMENTOS (Anexo 3), verifica-se que ingressou na sociedade em 15/01/2014 ao adquirir 96,00% das quotas, mas que **Maurício Pinto Braga continuou como sócio administrador, ainda que com apenas 4,00% das quotas. Posteriormente, este se retira da sociedade e a Sra. Raquel passa a deter a totalidade das quotas da empresa. Repete-se o procedimento adotado na empresa Master Restaurante: a sócia Raquel constitui seu bastante procurador Maurício Pinto Braga, conferindo-lhe com amplos e especiais poderes para representar ativa e passivamente a empresa MR Alimentos. Além desta, foram emitidas outras procurações, sempre tendo como outorgado o Sr. Maurício (Anexo 6).**

17.10. Esse mesmo *modus operandi* foi adotado em outras duas empresas, cujos sócios eram **José Humberto Pinto Braga e Adriano Pinto Braga, irmãos de Maurício Pinto Braga (procurações constantes do Anexo 7). Destaca a autoridade fiscal às fls. 56 e 57:**

53. Os irmãos José Humberto e Adriano foram sócios da empresa INOVAÇÃO ALIMENTOS E SERVIÇOS, juntamente com a já citada interposta pessoa Sra. Maria Helena Soares da Cruz. Conforme Alterações contratuais (Anexo 3), José Humberto retirou-se da sociedade da INOVAÇÃO em 28/10/2013, deixando seu irmão Adriano como único sócio. Em 20/05/2014 José Humberto retorna como único sócio em substituição a seu irmão Adriano e o Capital Social da empresa passa a ser de R\$ 200.000,00. Em 30/05/2014, José Humberto cede R\$ 20.000,00 de suas quotas à interposta pessoa Sra. Maria Helena Soares da Cruz, cujos fatos aqui relatados indicam não possuir capacidade econômica para efetuar a aquisição de tais quotas. Em 28/05/2015, a Sra. Maria Helena retira-se da sociedade e cede suas quotas ao Sr. José Humberto. Em 09/06/2016, o Sr. José Humberto retira-se da sociedade e cede suas quotas, que valiam naquele momento R\$ 2.500.000,00, ao Sr. Ludugero Amorim Cavalcante.

54. Mesmo após sua retirada da sociedade, encontramos procurações nas quais José Humberto aparece como Proprietário da empresa INOVAÇÃO e outorga poderes para seu irmão Maurício Pinto Braga (Anexo 8).

[...]

55. A partir da análise das declarações sobre informações financeiras, verificase que não consta nenhuma movimentação financeira do Sr. Ludugero nos anos de 2012 e 2013. Nos anos de 2014 e 2015 a movimentação financeira foi em média menor que R\$ 15.000,00. Analisando as declarações de imposto de renda pessoa

física percebe-se que ele não obteve nenhum rendimento desde 2012 e que ele possuía um patrimônio menor que R\$ 20.000,00 em 2016. **Portanto, fica evidente que o Sr. Ludugero Amorim Cavalcante é mais uma interposta pessoa dos Irmãos Pinto Braga. No Cadastro Nacional de Informações Sociais não consta nenhum vínculo empregatício do Sr. Ludugero, até seu falecimento em 06/04/2017. Há portanto, um indicativo claro de fraude na integralização do Capital Social da empresa INOVAÇÃO, uma vez que os fatos relatados indicam a impossibilidade do Sr. Ludugero adquirir as quotas da empresa INOVAÇÃO no valor de 2.500.000,00.**

56. José Humberto também foi sócio da empresa M CARMELA ALIMENTOS INDUSTRIA E COMERCIO LTDA. Ele entrou na sociedade em 14/04/2014 juntamente com a já citada interposta pessoa Sra. Maria Helena Soares da Cruz.

Nessa mesma alteração contratual, retirou-se da sociedade a também já citada interposta pessoa Maria do Carmo Cavalcante. Em 05/06/2014 foi feito o caminho inverso. Retiraram-se da sociedade José Humberto e Maria Helena, retornando como sócia da empresa, Maria do Carmo Cavalcante. Todas essas alterações contratuais constam do Anexo 3. Há portanto, um indicativo evidente de fraude na integralização do Capital Social da empresa M CARMELA.

57. O outro irmão Sr. Adriano Pinto Braga foi Procurador da empresa MASTER RESTAURANTE LTDA de 12/08/2004 a 15/02/2012 (Anexo 10). Há também uma procuração da Sra. Maria Helena Soares da Cruz outorgando poderes para que ele possa promover vistoria e registrar um veículo em seu nome (Anexo 9).

17.11. Tais fatos levam à conclusão de que o sócio administrador de fato utilizava terceiras pessoas, sem capacidade econômico-financeira compatível, com o intuito de ocultar a real identidade do sujeito passivo, prejudicando os interesses da Fazenda Pública quando da realização do crédito tributário, o que, sem dúvida, caracteriza a denominada interposição fraudulenta.

17.12. O procedimento descrito pela autoridade fiscal demonstra que a propriedade, a administração e o controle das empresas é, de fato, dos irmãos MAURÍCIO, ADRIANO E JOSÉ HUMBERTO PINTO BRAGA, que são os verdadeiros administradores e proprietários das empresas INOVAÇÃO ALIMENTOS E SERVIÇOS EIRELI, MR ALIMENTOS LTDA. e M CARMELA ALIMENTOS IND. E COM. LTDA., conforme vasta documentação probatória obtida a partir de diligências e consultas realizadas nos sistemas da RFB, na Junta Comercial do Distrito Federal e em Cartórios (procurações), carreadas aos autos.

17.13. O Código Tributário Nacional prevê que os responsáveis tributários sejam incluídos, solidariamente, no pólo passivo quando houver interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, quando houver designação expressa em lei ou, ainda, quando mandatários, prepostos, diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado venham a agir com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Vejamos:

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.

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

[...]

II - os mandatários, prepostos e empregados;

17.14. Tais disposições são igualmente aplicáveis no caso do administrador ou sócio administrador de fato, que não figure formalmente nos atos constitutivos e contratos sociais.

17.15. No caso presente, entendeu a Fiscalização que tanto os administradores de fato quanto as interpostas pessoas “coadunaram com o cometimento de irregularidades, em conluio não somente nessa empresa, mas também nas empresas INOVAÇÃO, MR ALIMENTOS e M CARMELA”, devendo ser responsabilizados solidariamente pelo crédito tributário constituído, motivo pelo qual foram devidamente cientificados por meio do Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal - Responsabilidade Tributária.

17.16. O envolvimento de sócias meramente formais (Maria do Carmo Cavalcante, Maria Helena Soares da Cruz e Raquel Amorim Romão) também configura a existência de conluio, nos precisos termos do art. 73 da Lei nº 4.502, de 1964:

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72².

17.17. Segundo demonstra a autoridade fiscal, os envolvidos agiam com o objetivo de burlar a legislação tributária e reduzir o pagamento de tributos, vislumbrando-se, no caso presente, a ocorrência de infração à lei e ao contrato social, consubstanciada na sonegação de tributos e em simulações quanto à administração das empresas pelos reais proprietários, por meio de procurações e, em alguns casos, sem que houvesse qualquer delegação para tal, o que veio a caracterizar a interposição fraudulenta.

² Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;
II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

17.18. Da análise dos autos e à luz das normas vigentes, evidencia-se claramente a existência de responsabilidade solidária entre as pessoas físicas envolvidas quanto ao cumprimento das obrigações tributárias, conforme dispositivos antes transcritos.

A investigação promovida pela fiscalização e a ausência total de provas em sentido contrário apresentadas pelos sujeitos passivos, evidenciam a correção do lançamento e da inclusão das pessoas físicas e jurídicas como responsáveis solidários, como se vê do tópico a seguir que trata da caracterização do grupo econômico.

6. Da existência do Grupo Econômico

Reiteram os recorrentes os argumentos de que não estaria caracterizado o grupo econômico, que não teriam sido comprovado pela fiscalização a dependência das empresas, da confusão patrimonial, do uso de interpostas pessoas e do cometimento de condutas dolosas.

Também neste ponto não há qualquer argumento novo em sede recursal, de modo que adoto como minhas as razões de decidir da decisão de piso, que analisou de forma minuciosa os fundamentos constantes do TVF:

Da caracterização de grupo econômico

18. Ante a caracterização de grupo econômico entre a Autuada e as empresas INOVAÇÃO ALIMENTOS E SERVIÇOS EIRELI, MR ALIMENTOS LTDA. e M CARMELA ALIMENTOS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., o sujeito passivo e os responsáveis solidários afirmam que não restou demonstrado qualquer fato que ligue a empresa autuada a qualquer uma das empresas incluídas como solidárias no presente auto de infração.

18.1. Segundo consta do Relatório Fiscal, as três empresas desenvolvem a mesma atividade econômica – Restaurante e Similares – **informam o mesmo número de telefone no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), e utilizam o mesmo modus operandi(pessoas interpostas, sem capacidade econômico-financeira).**

18.2. Em relação à empresa INOVAÇÃO, a autoridade fiscal destaca que esta contratou a maior parte dos empregados demitidos pela empresa MASTER RESTAURANTE e foi, inclusive, arrolada como solidária em processos trabalhistas dessa empresa, sendo ainda responsável pela quitação de verbas trabalhistas devidas pela MASTER a seus ex-empregados (documentos juntados nos Anexos 14 e 17). Também informou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica o mesmo telefone de contato da empresa MASTER(Anexo 16).

18.3. A partir da análise de procurações apresentadas pela empresa INOVAÇÃO à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) é possível verificar que a referida empresa outorgou poderes para os mesmos outorgados e em períodos similares à empresa MASTER (Luiz Romildo de Mello e Carvalho e Freire Contadores Associados Eireli. Também o Sr. José Humberto Pinto Braga apresentou

procuração junto à RFB, na qual outorga poderes ao Sr. Luiz Romildo de Mello no mesmo período que o fazem ambas as empresas citadas (Anexo 15).

18.4. Com a empresa MR ALIMENTOS LTDA. o mesmo esquema se repete. Relata a autoridade fiscal que a referida empresa exerce a mesma atividade econômica e no CNPJ informa o mesmo telefone da empresa autuada. Em relação à outorga de procurações, verificou-se que a Sra. Rachel Amorim Romão (sócia da MR ALIMENTOS até a presente data) outorgou plenos e especiais poderes ao Sr. Maurício Pinto Braga para que o mesmo exercesse de fato o controle da empresa MR ALIMENTOS, conforme instrumento constante do Anexo 6. Da mesma forma, verificou-se que a sócia Raquel outorgou poderes para os mesmos outorgados, antes citados (Luiz Romildo de Mello e Carvalho e Freire Contadores Associados EIRELI), em períodos similares aos outorgados pela empresa MASTER (Anexo 15).

18.5. Também na empresa M CARMELA ALIMENTOS IND. E COM.

LTDA. a Fiscalização verificou o mesmo método de interposição de pessoas adotado pelos irmãos Pinto Braga. Nesse caso, o Sr. José Humberto utilizou-se inicialmente da Sra. Maria Helena Soares da Cruz (ex-sócia da empresa MASTER e ex-sócia da M CARMELA) e, posteriormente, da Sra. Maria do Carmo Cavalcante (sócia da empresa MASTER) que continua como sócia da empresa M CARMELA até a presente data.

No que diz respeito à responsabilidade solidária, entendo que a fiscalização caracterizou devidamente a existência de grupo econômico e imputou a responsabilidade solidária com base no art. 30, inciso IX da Lei nº. 8.212/1991. A questão da responsabilidade solidária por contribuições previdenciárias devidas por empresas que compõem um Grupo Econômico foi amplamente tratada pelo Parecer Normativo COSIT /RFB nº. 04/2018:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. ART. 124, I, CTN. INTERESSE COMUM. ATO VINCULADO AO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. ATO ILÍCITO. GRUPO ECONÔMICO IRREGULAR. EVASÃO E SIMULAÇÃO FISCAL. ATOS QUE CONFIGURAM CRIMES. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO. NÃO OPOSIÇÃO AO FISCO DE PERSONALIDADE JURÍDICA APENAS FORMAL. POSSIBILIDADE.

A responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou.

(...)São atos ilícitos que ensejam a responsabilidade solidária: (i) abuso da personalidade jurídica em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular"); (ii) evasão e simulação e demais atos deles decorrentes; (iii) abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo).

O grupo econômico irregular decorre da unidade de direção e de operação das atividades empresariais de mais de uma pessoa jurídica, o que demonstra a artificialidade da separação jurídica de personalidade; esse grupo irregular realiza indiretamente o fato gerador dos respectivos tributos e, portanto, seus integrantes possuem interesse comum para serem responsabilizados.

(...) (grifos nossos)

Sendo assim, diante dos fatos e dos documentos apresentados pela autoridade lançadora, entendo que está corretamente caracterizado o Grupo Econômico e a responsabilidade solidária encontra-se devidamente fundamentada.

O assunto foi sumulado no âmbito do CARF, para confirmar o entendimento no sentido de que as empresas que compõem um Grupo Econômico de fato são responsáveis solidárias por débitos em razão da disposição legal, e não há necessidade de a autoridade lançadora demonstrar o interesse comum, conforme texto da Súmula CARF nº. 210:

Súmula CARF nº 210

Aprovada pelo Pleno da 2ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária, nos termos do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 124, inciso II, do CTN, sem necessidade de o fisco demonstrar o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN.

Diante do exposto, entendo que não assiste razão aos recorrentes em seus argumentos sobre a caracterização do Grupo Econômico e a responsabilidade solidária, quanto às obrigações previdenciárias.

7. Da multa qualificada

Também no que diz respeito à multa qualificada, os recorrentes não apresentam novos argumentos, apenas requerem a redução da penalidade imposta, que, no caso, foi a multa qualificada no percentual de 150%, nos termos do § 1º do art. 44 da Lei nº. 9.430/96, e diante da ocorrência de fraude e conluio.

Pela leitura da decisão de piso, vejo que ela analisou a questão evidenciando a necessidade de se manter a qualificação da penalidade:

Da qualificação da multa de ofício

19. Entendeu a autoridade fiscal que, no caso em tela, houve dolo e má-fé por parte dos reais beneficiários e das pessoas interpostas, além da ocorrência de fraude (interposição fraudulenta e simulação) e conluio entre os administradores formais e de fato, razão pela qual aplicou a multa qualificada (150%), conforme determina o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, assim redigido:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

19.1. Por sua vez, a Impugnante afirma que “se não ficar comprovado o objetivo de burlar o Fisco, de ocultar a ocorrência de fato jurídico tributário ou de fazer surgir vantagem indevida, não é possível a majoração da multa”, alegando que o fato de haver independência entre as empresas, afasta de pronto a suposta existência de grupo econômico.

19.2. Como se pode observar, dentre as hipóteses capituladas na Lei nº 4.502, de 1964 (arts. 71, 72 e 73) emerge, em comum, a figura jurídica do dolo. E as circunstâncias relatadas pela Fiscalização evidenciam, de forma inequívoca, o intuito deliberado de reduzir o montante do tributo devido, mediante expedientes destinados a subtrair dos cofres públicos parte substancial da obrigação principal da responsabilidade da empresa, restando demonstrada a prática sistemática e reiterada da Autuada de oferecer menos do que devia à tributação.

19.3. Ao inserir em documento público, no caso a GFIP, informação sabidamente incorreta, ou seja, declaração diversa da que deveria ser informada, o sujeito passivo alterou a verdade sobre fato juridicamente relevante, conforme bem entendeu a Fiscalização, o que implicou a redução deliberada do valor devido (e recolhido) à Previdência Social, fato que não pode ser explicado como mero equívoco e/ou negligência.

19.4. Ao continuar a declarar em GFIP a opção pelo Simples Nacional quando já excluída do referido regime (efeitos a partir de 01/01/2011), a Contribuinte burlou a legislação tributária e reduziu o pagamento das contribuições por ela devidas. Por outro lado, também restou caracterizada a interposição fraudulenta, na medida em que houve a utilização de interpostas pessoas físicas pelos reais administradores e beneficiários da empresa autuada, vislumbrando-se claramente a ocorrência de infração à lei e ao contrato social, consubstanciada na sonegação de tributos e em simulações quanto à administração das empresas pelos reais proprietários, por meio de procurações e, em alguns casos, sem que houvesse

qualquer delegação para tal, o que demonstra, também, a existência de conluio entre os reais proprietários, os administradores de fato e as demais empresas do grupo.

19.5. Vale ressaltar a emissão pela autoridade lançadora de Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP (Processo nº 10166.721758/2018-83), uma vez que os fatos relatados configuram, em tese, Crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária, previsto no art. 337-A, inciso I, do Código Penal, e Crime Contra a Ordem Tributária, previsto no art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137, de 1990.

19.6. Dessa forma, é de se manter a qualificação da multa de ofício aplicada pela autoridade fiscal.

As condutas detalhadas pela fiscalização, o uso de interpostas pessoas, físicas e jurídicas, com conluio e fraude na integralização de capital das pessoas jurídicas não deixam dúvidas de que a qualificação da penalidade foi correta e deve ser mantida.

Contudo, é necessário ajustar o valor da multa qualificada, pois, nos termos da alteração promovida pela Lei nº. 14.689/2023, ela foi reduzida de 150% para 100%, nos casos de não verificada a reincidência do sujeito passivo.

Nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN, a lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

Portanto, deve-se aplicar a retroação disposta na Lei n. 9.430/96, art. 44, § 1º, VI, reduzindo o percentual da multa de ofício para 100%.

8. Conclusão

Ante o exposto, voto por a) conhecer parcialmente do recurso voluntário da contribuinte MASTER RESTAURANTE LTDA., deixando de conhecer das questões relacionadas à imputação de responsabilidade aos responsáveis solidários e das alegações de inconstitucionalidade, b) conhecer parcialmente dos recursos voluntários apresentados pelos responsáveis solidários, deixando de conhecer das alegações de inconstitucionalidade, c) nas partes conhecidas, dar-lhes provimento parcial para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa