



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.732176/2017-41
ACÓRDÃO	2101-003.702 – 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: 01/09/2012 a 31/12/2012

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 desincumbido 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. 818/907), ADRIANO PINTO BRAGA (e-fls. 660/739), MARIA HELENA SOAREZ CRUZ (e-fls. 742/815), MAURÍCIO PINTO BRAGA (e-fls. 910/978), MR ALIMENTOS LTDA. (e-fls. 981/1046), RACHEL AMORIM ROMÃO (e-fls. 1049/1121), MARIA DO CARMO CAVALCANTI (e-fls. 1124/1200), M CARMELA ALIMENTOS INDUSTRIA E COMERCIO LTDA., (e-fls. 1203/1259), JOSÉ HUMBERTO PINTO BRAGA (e-fls. 1262/1325), e INOVAÇÃO ALIMENTOS E SERVIÇOS EIRELLI (e-fls. 1328/1409), em face do Acórdão nº. 06-64.222 (e-fls. 582/603), proferido pela 6ª Turma da DRJ/CTA, em 31/10/2018, que julgou a impugnação improcedente.

Em sua origem, o lançamento foi lavrado em 13/12/2017, 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 setembro a dezembro de 2012, incluindo o 13º salário. 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 a 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, 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 a Contribuinte 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 indevida 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.

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 002095601 – fl. 69	28/12/2017
Inovação Alimentos e Serviços EIRELI	Edital Eletrônico nº 002095601 – fl. 76	28/12/2017
MR Alimentos Ltda	AR fl. 83 e 84	20/12/2017
M Carmela Alimentos Indústria e Comércio Ltda	Edital nº 002095605 fl. 81	28/12/2017
Maurício Pinto Braga	AR fl. 70 e 71	28/12/2017
José Humberto Pinto Braga	AR fls. 72 e 73	20/12/2017
Adriano Pinto Braga	AR fls. 74 e 75	20/12/2017
Maria do Carmo Cavalcante	Edital 002095619 – fl. 87	28/12/2017
Maria Helena Soares da Cruz	AR fls. 85 e 86	20/12/2017
Rachel Amorim Romão	AR fls. 88 e 89	20/12/2017

Em 19/01/2018, a Master Restaurante, por meio de seu procurador, apresentou a Impugnação (e-fls. 390 a 451 e 533 a 555), cujos argumentos foram assim sintetizados pela decisão de piso:

- a) Da tempestividade: é tempestiva a impugnação apresentada, devendo ser conhecida e provida;
- b) Da decadência: como o imposto devido encontra-se sujeito ao regime do lançamento por homologação (art. 150, CTN), o processo administrativo deveria ter sido instaurado dentro do prazo legal previsto no § 4º do referido dispositivo. Portanto, os débitos discutidos na presente ação encontram-se fulminados pela decadência (CTN, art. 156, § 4º), sendo manifesta a ilegalidade da presente cobrança. A matéria é pacificada no CARF (Súmula 99), no sentido de que “havendo pagamento parcial existe decadência pelo art. 150, § 4º, do CTN”;
- c) Do equívoco na análise dos fatos: 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 legalmente nº SIMPLES e nesta categoria tributária recolheu os tributos devidos, não se podendo falar em fraude;
- d) 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;

e) “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”;

f) 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;

g) “a D. Fiscalização, não se deu ao trabalho de perquirir os sócios (tidos como ‘laranja’) acerca das suas reais condições financeiras, apenas, por suposição ou dedução, ilógica - diga-se, fez as conclusões que fez”. A sócia Rachel Amorim Romão, por exemplo, tem vasta formação profissional (formada em nutrição e pedagogia e pós-graduada em gestão de produção de alimentação saudável), sendo capaz de levantar recursos para montar ou adquirir cotas de empresas;

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

“Por considerar a existência de grupo econômico, a Fiscalização aplicou a sujeição passiva solidária a todos os sócios das empresas autuadas. Tal aplicação se denota absurda e em dissonância com a imputação da existência de interposta pessoa”;

i) para identificar a existência de um grupo econômico de fato e tratá-lo como tal, a partir de análise minuciosa da doutrina, legislação e jurisprudência, se faz necessário verificar a presença de algumas características essenciais (comando unificado, objetivo econômico em comum, apuração contábil, compartilhamento de funcionários, etc).

Porém, não restou demonstrado qualquer fato que ligue a Impugnante a qualquer uma das empresas e/ou pessoas físicas incluídas no auto de infração impugnado. 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”;

j) “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”. No entanto, “Não há demonstração de confusão patrimonial, de 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”;

k) “há independência entre as empresas o que de pronto afasta a suposta existência de grupo econômico”. E demonstrada “a inexistência de grupo econômico cai por terra a sujeição passiva solidária”;

l) a Impugnante traz conceitos do Direito do Trabalho acerca da configuração de grupo econômico e discorre sobre processo distinto julgado pelo CARF.

Também traz aos autos julgados dos Tribunais Pátrios que tratam da caracterização de grupo econômico;

m) 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”;

n) 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”;

o) “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;

p) Da qualificação da multa: para a qualificação da multa (150%) deve o contribuinte atuar de maneira dolosa, com o intuito de impedir o conhecimento, por parte da autoridade, de suas condições pessoais, o que caracteriza sonegação. Portanto, “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”.

q) 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 empresas 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. 92/567), 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. 06-64.222 (e-fls. 582/603), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2012 a 31/12/2012

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.

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. 609). Foi, assim, publicado Edital nº. 66/2018, de 4 de dezembro de 2018 (e-fls. 610), tendo-se considerado feita a intimação em 19/12/2018. A intimação também foi encaminhada pelo DTE, tendo sido lida pelo procurador em 16/01/2019, conforme Termo de Ciência por abertura de mensagem (e-fl. 630). 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. 66/2018 e-fl. 610	19/12/2018	e-fls. 818/907	14/02/2019
Inovação Alimentos e Serviços EIRELI	AR e-fl. 631e Edital 04/2019	14/01/2019 15/02/2019	e-fls. 1328/1409	14/02/2019
MR Alimentos Ltda	AR e-fl. 633	14/01/2019	e-fls. 981/1046	14/02/2019
M Carmela Alimentos Indústria e Comércio Ltda	AR e-fl. 632	14/01/2019	e-fls. 1203/1259	14/02/2019

Maurício Pinto Braga	AR e-fls. 634	14/01/2019	e-fls. 910/978	14/02/2019
José Humberto Pinto Braga	AR e-fls. 636 e Edital 04/2019	12/01/2019 15/02/2019	e-fls. 1262/1325	14/02/2019
Adriano Pinto Braga	AR e-fls. 635	14/01/2019	e-fls. 660/739	12/02/2019
Maria do Carmo Cavalcante	Edital 04/2019	15/02/2019	e-fls. 1124/1200	14/02/2019
Maria Helena Soares da Cruz	AR e-fls. 637	14/01/2019	e-fls. 742/815	12/02/2019
Rachel Amorim Romão	AR e-fls. 639	15/01/2019	e-fls. 1049/1121	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. 10166-23251/2018-64. 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. 06-64.222 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. Voto, ainda, por conhecer parcialmente dos recursos voluntários apresentados pelos responsáveis solidários, deixando 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. 10166.723251/2018-64

Os recorrentes alegam que o lançamento decorrente dos presentes autos seria idêntico ao lançamento promovido em outro processo administrativo nº. 10166.723251/2018-64, 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

14. 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”.

14.1. 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.

14.2. Conforme evidenciado no Demonstrativo de Apuração (fls. 9 e 10) e no Demonstrativo de Multa e Juros de Mora (fls. 11 e 12), que integram o presente auto de infração, exige-se a contribuição da empresa, à alíquota de 20% (código de receita 2141), nas competências 09/2012 a 13/2012, bem como a contribuição relativa ao GILRAT, à alíquota de 2% (código de receita 2158), referente ao mesmo período. Já no processo nº 10166.723251/2018-64 foram lançadas as mesmas contribuições (parte patronal e GILRAT), relativas ao período de 01/2013 a 12/2014, conforme os demonstrativos antes citados (fls. 12 a 14 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).

14.3. 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.

Vale ressaltar que os dois processos estão sendo julgados nesta mesma oportunidade.

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

3. Da alegação de impossibilidade de retroação dos efeitos da exclusão do Simples e do pedido de 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 às 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. 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

13. 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.

13.1. 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.

13.2. 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 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).

13.3. Indefere-se, pois, a diligência requerida.

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, tal pedido não ser conhecido, 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 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

15. O presente lançamento abrange as competências 09/2012 a 13/2012. 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, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (art. 150, § 4º, do CTN), 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):

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.

15.1. 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

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

contagem do prazo decadencial. Logo, não se aplicando o referido dispositivo, há que incidir, então, o art. 173, I, do mesmo Código.

15.2. No caso presente, a empresa autuada deixou de recolher as contribuições devidas em virtude da informação indevida 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.

15.3. Logo, considerando que o auto de infração foi lavrado em 13/12/2017, com **ciência da Impugnante em 28/12/2017 (fl. 69), resta concluir que as competências 09 a 13/2012 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/2017 (como efetivamente ocorreu).** (grifos acrescidos)

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)

16. Conforme consta do Relatório Fiscal (fls. 13 a 38), em decorrência da exclusão da empresa autuada 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.

16.1. 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 autuada. Por tais razões, a Contribuinte passou a ser notificada por edital.

16.2. 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 25 e seguintes do Relatório Fiscal).

16.3. 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 irretirável, 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.

16.4. 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. 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.

16.5. Por outro lado, Maria 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.

16.6. Quanto a Maria Helena Soares da Cruz, verificou-se por meio do Cadastro Nacional de Informações Sociais – CNIS, que ela trabalhou como garçonete 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.

16.7. 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.

16.8. A autoridade fiscal, assim relata à fl. 24 dos autos:

44. 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.

45. 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.

[...]

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

47. 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 [...].

16.9. Em relação a Raquel Amorim Romão, analisando-se as alterações contratuais da empresa MR ALIMENTOS, 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.

16.10. 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. Destaca a autoridade fiscal às fls. 27 e 28:

54. 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.

55. 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).

[...]

56. 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.

57. 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.

58. 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).

16.11. 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.

16.12. 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.

16.13. 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;

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

16.15. 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.

16.16. 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.

16.17. 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.

16.18. 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 laranjas 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

17. 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.

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.

17.1. 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).**

17.2. 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. Também informou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica o mesmo telefone de contato da empresa MASTER.

17.3. 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.

17.4. 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.

17.5. 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.

17.6. Além de atuar no mesmo ramo de atividades das demais(Restaurantes e Similares e Fornecimento de Alimentos Preparados Preponderantemente Para Empresas) e informar no CNPJ o mesmo telefone de contato, a referida empresa outorgou procurações para o mesmo outorgado (Luiz Romildo de Mello) e em períodos similares aos utilizados pela empresa MASTER RESTAURANTE.

17.7. Como se pode observar, é possível perceber que a direção e o controle das empresas são exercidos, de fato, pelos irmãos Maurício, Adriano e José Humberto Pinto Braga. Embora haja a aparência de unidades autônomas há vinculação

gerencial e exploração de atividades em áreas afins, demonstrando a existência de um liame inequívoco entre as atividades desempenhadas pela empresa atuada e pelas responsáveis solidárias, o que é corroborado pela documentação carreada aos autos, obtida a partir de diligências e consultas aos sistemas da RFB, cartórios e Justiça do Trabalho.

17.8. Além da previsão contida nos arts. 124 e 135, II, do CTN, já transcritos, acerca da responsabilidade solidária, a legislação previdenciária assim dispõe:

Lei nº 8.212, de 1991 Art. 30. [...]

[...]

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;

Decreto nº 3.048, de 1999 (RPS)Art. 222. As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, bem como os produtores rurais integrantes do consórcio simplificado de que trata o art. 200-A, respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes do disposto neste Regulamento. (Redação dada pelo Decreto nº. 4.032, de 26/11/2001) (Sem grifos no original)Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009

Art. 151. São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação previdenciária principal e as expressamente designadas por lei como tal.

[...]

Art. 152. São responsáveis solidários pelo cumprimento da obrigação previdenciária principal:

I - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, entre si, conforme disposto no inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991.

[...]

17.9. Observa-se que o legislador, sabiamente, quis abarcar grupo econômico de qualquer natureza e não poderia ser de outra forma, pois se assim não fosse, estar-se-ia punindo quem, agindo conforme a lei, formaliza de acordo com as exigências convencionais e legais, e premiando e incentivando a instituição de grupos econômicos de fato.

O legislador, pois, não fica restrito aos grupos econômicos regularmente constituídos. Assim, não se trata de considerar apenas conceitos doutrinários e/ou jurisprudenciais acerca do tema, mas a própria Lei nº 8.212, de 1991.

17.10. A abrangência da disposição “de qualquer natureza” do inciso IX do art. 30 da referida lei é ampla, não exigindo, sequer, a prova de sua formal institucionalização, podendo-se acolher a existência do grupo desde que surjam evidências probatórias de que estão presentes os elementos de integração interempresarial.

17.11. Apesar de os dispositivos antes transcritos estabelecerem que empresas que compõem o mesmo grupo econômico serão consideradas responsáveis solidárias, não há na legislação previdenciária uma definição legal do que se considera grupo econômico para esse efeito, o que nos remete a aplicação da analogia, consoante disposição do art. 108, inciso I, do CTN2.

17.12. Assim, vejamos também as disposições da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), que em seu art. 2º, § 2º assevera:

Art. 2º [...]

[...]

§ 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.

17.13. É visível a similitude de redação entre o dispositivo inserto na CLT e o constante dos dispositivos antes colacionados, sendo viável que os conceitos doutrinários trabalhistas sejam utilizados na seara previdenciária, inclusive em face do estreito liame que conecta estes dois ramos do direito.

17.14. O comando da CLT abrange quer os grupos de direito, quer de fato, ou seja, aqueles grupos formados simplesmente pela participação dos mesmos sócios em diversas empresas. Ao se analisar a doutrina sobre o tema, percebe-se a existência de uma crítica quanto à ausência de regulamentação expressa aos grupos econômicos de fato, recaindo tal responsabilidade sobre o Poder Judiciário. É assente, todavia, que tanto os grupos econômicos de direito quanto os de fato podem se dar pela combinação de recursos ou esforços para a consecução de objetivos comuns, sob a forma horizontal (modalidade de coordenação) ou sob a forma vertical (controle x subordinação), sendo que, neste último caso, até mesmo uma pessoa física pode exercer o controle, a direção ou a administração.

17.15. A constatação da existência de um grupo de sociedades coordenadas, articuladas, já basta para a aplicação das consequências jurídicas, independentemente de convenção, contrato ou subordinação. Tal medida visa coibir possíveis abusos e proteger credores e terceiros que se relacionem com tais agrupamentos. As relações jurídicas destes grupos para com terceiros não podem ser examinadas e resolvidas sob o prisma simplista do interesse isolado de cada uma das pessoas jurídicas que o compõem. Elas agem economicamente como um todo, como um grupo, e assim devem ser consideradas.

17.16. A situação fática encontrada demonstra, claramente, a atuação conjunta das empresas, eis que todas elas realizam a mesma atividade (mesmo objeto social), em liame inequívoco. Embora tenham aparência de unidades autônomas, sua atuação é complementar.

17.17. Considerados de maneira isolada, os fatos arrolados pela fiscalização poderiam não configurar necessariamente nenhuma ilegalidade e até ser justificados por questões circunstanciais. Entretanto, considerados em conjunto, dentro de um contexto abrangente, dão a convicção de uma disposição empresarial na qual as empresas têm, efetivamente, interesse comum e se aproveitam do resultado por elas obtido, que lhes permite se beneficiarem das prerrogativas de tributação que, de outra forma, não lhes seria possível usufruir.

17.18. E, por se tratar de grupo econômico de fato, por óbvio que não se encontraram todas as formalidades das quais se revestem os grupos econômicos legalmente constituídos. Pois se assim fosse, desnecessário seria empreender todos os esforços para trazer todos os elementos de prova, capazes de demonstrar a existência de um grupo econômico de fato.

17.19. Para a configuração de grupo econômico, portanto, é dispensável a existência de uma empresa que exerça algum tipo de controle sobre as outras e, tampouco, que as empresas formalizem juridicamente essa união ou que mantenham relação de subordinação.

A coordenação é suficiente para caracterizar a unidade de interesses e a afinidade de objetivos, hipótese em que pode não haver prevalência de uma empresa sobre a outra, mas a conjugação de interesses com vistas à ampliação da credibilidade, dos negócios, dos interesses comuns, atuando de forma inequívoca na condição de grupo econômico, ainda que de fato, nº qual, obviamente, não serão encontradas todas as formalidades de que se revestem os grupos econômicos de direito.

17.20. Sendo assim, diante do exposto, e pela análise do conjunto fático probatório presente nos autos, entende-se que as empresas são formadoras de um grupo econômico na qual os esforços empreendidos pelas mesmas convergem à realização de um objetivo comum.

17.21. No direito tributário, o responsável pelo pagamento do tributo (contribuinte), em princípio, deve ser aquele que praticou o fato gerador. Mas a lei, em determinadas situações, para garantir o direito de arrecadar tributos com maior segurança, pode atribuir a terceira pessoa, também relacionada ao fato gerador, o encargo de recolher o tributo.

17.22. Surge, como sujeito passivo, a figura do responsável tributário, quando, mesmo não realizando o fato gerador da obrigação, a lei lhe imputa o dever de satisfazer o crédito tributário.

17.23. A solidariedade passiva, portanto, pode ter duas origens: - a solidariedade de direito, que decorre da designação, expressa em lei, de outro fato jurídico.

Esta espécie pode implicar pessoa que não realizou diretamente o fato gerador da obrigação. O objetivo é garantir o pagamento do tributo, unindo, pela solidariedade legalmente imposta, diversas pessoas; - e a solidariedade de fato,

cujo pressuposto é o interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, segundo Marcos Vinicius Neder³.

17.24. Cabe destacar, ainda, que não basta ao contribuinte questionar graciosamente os argumentos do Fisco. Ao impugnar o lançamento, cabe ao interessado oferecer meios de provas que questionem ou invalidem as provas produzidas pelo Fisco, lembrando, ainda, que o lançamento, devidamente motivado, é um ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade e, portanto, cumpria aos Impugnantes o ônus de afastar, mediante prova inequívoca em contrário, essa presunção, o que não ocorreu.

17.25. Desse modo, é de se manter a responsabilidade solidária entre as empresas componentes do grupo econômico, os sócios e as pessoas interpostas.

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

18. 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)

18.1. 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.

18.2. 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.

18.3. 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.

18.4. 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.

18.5. 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.

18.6. 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