



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>10380.720346/2018-91</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2201-012.590 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	23 de janeiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	PSA INDUSTRIA E COMERCIO DE CONFECÇOES LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

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

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ILEGITIMIDADE.

Cabe às pessoas físicas e jurídicas indicadas no Termo de Sujeição Passiva a apresentação, em seu nome, dos argumentos de defesa, sendo o contribuinte parte ilegítima para contestar a imputação de responsabilidade tributária a terceiros. Súmula CARF nº 172.

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. AUSENTE.

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas. (Tema 339 – STF).

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA IMPUGNAÇÃO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, § 12, INCISO I DA PORTARIA MF Nº 1.634 DE 2023 (RICARF).

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novas razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF) autoriza o relator a adotar a fundamentação da decisão recorrida mediante a declaração de concordância com os fundamentos da decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PARA A SEGURIDADE SOCIAL - RECEITA BRUTA

A sociedade empresária que fabricam produtos constantes do Anexo I da Lei nº 12.546/11 deve a contribuição patronal incidente sobre a Receita Bruta (CPRB), conforme o artigo 8º previsto na Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212/1991.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CONFIGURAÇÃO CONDUTAS PREVISTAS NOS ARTIGOS 71, 72 E 73 DA LEI Nº 4.502 DE 1964. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689/2023, que alterou o percentual da multa qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/1996, nos termos do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário na parte relativa à solidariedade, por ausência de legitimidade, e, na parte conhecida, em rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, em dar provimento parcial para reduzir a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna.

*Assinado Digitalmente*

**Luana Esteves Freitas** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Marco Aurélio de Oliveira Barbosa** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernando Gomes Favacho (substituto[a] integral), Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital, Weber Allak da Silva, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

## RELATÓRIO

### Do Auto de Infração

Trata-se de Auto de Infração (fls. 2/13) lavrado em face da contribuinte, e dos responsáveis solidários – JF CAVALCANTE FILHO-ME; LYA NOBREGA HOLANDA DE AZEVEDO; e JOSÉ FRANCO CAVALCANTE FILHO – referente as contribuições sociais previdenciárias, devidas pela empresa (**parte patronal**), incidente sobre a Receita Bruta (CPRB), em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212/1991, do período de 01/2013 a 12/2014, nos termos do artigo 8º da Lei nº 12.546/2011.

Conforme se constata no Relatório Fiscal (fls. 14/85), a fiscalização apurou que:

9. Conforme o Contrato Social e alterações posteriores, o contribuinte é uma sociedade empresarial limitada, cujo objetivo social é a “industrialização, importação, exportação, e comercialização de confecções sob medidas de peças do vestuário, exceto roupas íntimas, blusas, camisas e semelhantes, confecções sob medidas e comércio atacadista de artigos do vestuário completo” (em anexo).

10. Conforme o cadastro do CNPJ, a empresa enquadra-se no CNAE-FISCAL PRINCIPAL com código “14.12-6-02 - Confecção, sob medida, de peças do vestuário, exceto roupas íntimas” e nas atividades secundárias: “46.42-7-01 - Comércio atacadista de artigos do vestuário e acessórios, exceto profissionais e de segurança” (em anexo).

(...)

15. Conforme as notas fiscais emitidas durante o período fiscalizado, o contribuinte industrializava e comercializava basicamente produtos classificados nos capítulos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados-TIPI, aprovada pelos Decretos nº 6.006/2006 e nº 7.660/2011, abaixo relacionado:

(...)

16. Constatou-se que tais produtos constam no Anexo I da Lei nº 12.546/11, a qual determina em seu artigo art. 8º que as empresas que fabricam produtos relacionados no referido anexo contribuirão sobre o valor da receita bruta (CPRB), em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212/1991.

17. Conforme a legislação vigente à época, o contribuinte estava obrigado a contribuir com a alíquota de 1% sobre a receita bruta auferida (CPRB), excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

18. Após a análise dos documentos, a Auditoria constatou, todavia, falta de recolhimento, omissões e divergências de valores relativos à CPRB nas Declarações de Débitos e Crédito Tributários Federais (DCTF) e Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins e da Contribuição Previdenciária sobre Receita (EFD-Contribuições) do período fiscalizado.

19. Conforme demonstrado na planilha abaixo, verificou-se que a empresa deixou de informar em DCTF valores devidos a título de CPRB nas competências 01 a 08/2014. Já em sua EFD-Contribuições foi constatada omissão de informação nas competências 02 a 12/2013 e 01 a 06/2014. Também foram constatadas divergências entre os valores da DCTF e EFD-Contribuições nas competências 01/2013 e 09/2014.

(...)

51. Tem-se, portanto, que o contribuinte não comprovou, através de documentos hábeis e idôneos, que TODAS as etapas da produção das confecções e demais produtos por ele comercializados foi realizada por terceiros. O fato foi constatado no TIF No. 12.

52. Além de não comprovar a terceirização integral de sua produção, a Auditoria constatou, conforme descrito neste relatório, que o contribuinte formava um GRUPO ECONÔMICO DE FATO com a empresa JF CAVALCANTE FILHO – ME e que, contrariamente ao alegado, esta realizava parte da industrialização dos produtos por ele vendidos com a intermediação fraudulenta de mão de obra, o que descaracterizou por completo a prestação de serviço de facção e resultou em comprovada evasão fiscal.

53. Diante do exposto, concluiu-se que o contribuinte estava obrigado a recolher a CPRB, nos termos da Lei nº 12.546/11, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212/1991, durante o período fiscalizado. As contribuições previdenciárias devidas e não recolhidas em época própria foram objeto de lançamento em Auto de Infração, o qual será tratado adiante.

### Da Impugnação

A contribuinte foi cientificada pessoalmente do Auto de Infração na data de 26/01/2018 (fl. 89), e apresentou Impugnação (fl. 823/829) na data de 27/02/2018 (fl. 823), na qual afirmou, em breve síntese, que:

**(i)** Constatou a diferença no recolhimento da contribuição previdenciária no período autuado, conforme demonstrativo de fl. 824, e providenciou o pagamentos das referidas diferenças, inserindo o débito no PERT-PROGRAMA ESPECIAL DE RECUPERAÇÃO TRIBUTÁRIA da Lei nº 13.496/2017;

**(ii)** Contestou apenas a incidência da multa de ofício qualificada, aplicada ao percentual de 150%, bem como a caracterização do grupo econômico e a responsabilidade solidária.

Os responsáveis, José Franco Cavalcante Filho e Lya Nobrega Holanda de Azevedo, foram cientificados pessoalmente do Auto de Infração na data de 30/01/2018 (fls. 92; 95) e apresentaram Impugnação (fls. 847/852; fls. 862/867), com idêntico conteúdo, na data de 27/02/2018 (fls. 847 e 862), na qual alegaram, em breve síntese:

I – Nulidade/Improcedência da autuação em relação à responsabilidade tributária.

O responsável, JF Cavalcante Filho – ME, embora cientificado pessoalmente do Auto de Infração na data 26/01/2018 (fl. 98), não apresentou Impugnação.

#### **Da Decisão de Primeira Instância**

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS – DRJ/CGE, em sessão realizada em 27/07/2018, por meio do acórdão nº 04-46.342 (fls. 900/908), julgou improcedente a impugnação apresentada, cujo acórdão restou assim ementado (fl. 900):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PARA A SEGURIDADE SOCIAL E PARA OS TERCEIROS.

Todas as remunerações devem ser declaradas nas Guias de Recolhimentos do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social - GFIP, se não estiverem declaradas, a Autoridade Lançadora deverá efetuar o lançamento dessas remunerações.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PARA A SEGURIDADE SOCIAL - RECEITA BRUTA

A sociedade empresária que fabricam produtos constantes do Anexo I da Lei nº 12.546/11 deve a contribuição patronal incidente sobre a Receita Bruta (CPRB), conforme o artigo 8º previsto na Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212/1991.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

#### **Do Recurso Voluntário**

A contribuinte foi cientificada do resultado do julgamento em primeira instância na data de 24/08/2018, por via postal, conforme A.R. acostado à fl. 925, e apresentou Recurso Voluntário (fls. 928/934) na data de 25/09/2018 (fl. 928), no qual repisa os mesmos argumentos apresentados na Impugnação, acrescentado preliminar de nulidade da decisão de piso.

A responsável, Lya Nobrega Holanda de Azevedo, foi cientificada na data de 27/08/2018, por via postal, conforme A.R. acostado à fl. 924, o responsável, José Franco Cavalcante Filho, foi cientificado na data de 28/08/2018, por via postal, conforme A.R. acostado à fl. 940, e o responsável, J F Cavalcante Filho, foi cientificado na data de 03/10/2018, por meio de edital (fl. 923), e não apresentaram Recurso Voluntário em nome próprio, de modo que tornou-se definitiva a decisão de piso.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheira **Luana Esteves Freitas**, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela contribuinte é tempestivo – a Recorrente foi intimada da decisão em 24/08/2018 (fl. 925) e apresentou Recurso em 25/09/2018 (fl. 928) – e atende parcialmente às condições de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido em parte.

**Do exame de admissibilidade – Da Responsabilidade Tributária**

A responsável, Lya Nobrega Holanda de Azevedo, foi cientificada na data de 27/08/2018, por via postal, conforme A.R. acostado à fl. 924, o responsável, José Franco Cavalcante Filho, foi cientificado na data de 28/08/2018, por via postal, conforme A.R. acostado à fl. 940, e o responsável, J F Cavalcante Filho, foi cientificado na data de 03/10/2018, por meio de edital (fl. 923), e não apresentaram Recurso Voluntário em nome próprio.

Entretanto, a contribuinte, ora Recorrente, repisando os mesmos argumentos expendidos na Impugnação, pugna pela aplicação do princípio da informalidade do processo administrativo, a fim de que se reconheça a ausência de responsabilidade das pessoas físicas e jurídica arroladas pela fiscalização como integrantes do grupo econômico de fato.

Neste ponto, não merece reparos a decisão de piso, uma vez que a contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade tributária imputada à terceiros, sendo que tal matéria encontra-se pacificada no âmbito deste Conselho, inclusive sumulada, conforme redação dada pela Súmula CARF nº 172, de observância obrigatória por este Colegiado:

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).

Assim, uma vez que os responsáveis, não apresentaram Recurso Voluntário em nome próprio, operou-se a preclusão, razão pela qual deve ser mantida a decisão de piso, e, por conseguinte, a responsabilidade tributária a eles atribuída.

Diante disso, não conheço da parte do recurso voluntário apresentado pela contribuinte em nome próprio relativa à caracterização do grupo econômico e a responsabilidade solidária.

**Preliminar – Nulidade da Decisão de Primeira Instância**

A recorrente suscita a nulidade da decisão de primeira instância, sob o argumento genérico de que – supostamente – a DRJ deixou de analisar as provas apresentadas pela contribuinte durante a ação fiscal, o que ensejou na violação ao seu direito de defesa, de modo que foi desprezado o princípio da verdade material.

Entretanto, não assiste razão à recorrente.

Isso porque, ao contrário do que sustenta a recorrente, o que se observa por meio da leitura do Recurso Voluntário, é um mero inconformismo com os fundamentos de decidir expostos na decisão de primeiro grau, o que, por sua vez, não caracteriza omissão e tampouco nulidade, pois o acórdão de piso analisou e julgou todas as teses apresentadas.

Ademais, no que tange ao exame pormenorizado de cada uma das argumentações jurídicas ou provas trazidas na defesa, assim como também o racional utilizado na decisão de origem, enquanto sucinto, destaco desde já o decidido pelo Supremo Tribunal Federal – STF, em sede de repercussão geral – AI 791.292, com a fixação do Tema nº 339, cuja tese a seguir transcrevo:

Tema 339 – STF

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas.

Dito isto, rejeito a preliminar suscitada no Recurso Voluntário, dada a ausência de nulidade do acórdão recorrido.

#### **Da Contribuição Previdenciária Incidente sobre a Receita Bruta – CPRB**

A Recorrente, assim como o fez em sua impugnação, não contesta o mérito propriamente dito do lançamento tributário, que trata das contribuições previdenciárias, devida pela empresa (parte patronal), incidente sobre a receita bruta – CPRB, mas limita-se ao argumento genérico de que identificou, parcialmente, diferenças no recolhimento das contribuições, e apresenta demonstrativo, e afirma que efetuou o recolhimento de tais valores, inserindo o débito no PERT – PROGRAMA ESPECIAL DE RECUPERAÇÃO TRIBUTÁRIA, da Lei nº 13.496/2017.

Tendo em vista que a recorrente repisa os mesmos argumentos trazidos em sede de Impugnação, manifestando um mero inconformismo com a decisão de piso, e uma vez que enfrentada pela primeira instância, cujos fundamentos concordo, adoto como razões de decidir os fundamentos expostos na decisão recorrida, nos termos do artigo 114, § 12, inciso I da Portaria MF nº 1.634 de 2023, mediante a reprodução do seguinte excerto (fls. 903/904):

A Autoridade Lançadora de forma detalhada e minuciosa descreve o procedimento fiscal apontando os fundamentos fáticos e jurídicos no seu RELATÓRIO FISCAL fls. 14 a 85 e devidamente comprovados pelos DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS fls. 99 a 818.

O impugnante no seu demonstrativo de fls. 824 concorda com as diferenças quase integralmente as constatadas no do Auto de Infração de fls. 02 a 13.

De maneira que os valores das bases de cálculos, alíquotas e contribuições previdenciárias constantes no Auto de Infração de fls. 02 a 13, que coincidem com o demonstrativo de fls. 824, não foram contestadas, portanto será considerada como matéria não impugnada, consoante o artigo 17, do DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972, in verbis:

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*

A diferença somente se dá no mês 12/2013, ao qual no Auto de Infração de fls. 02 a 13 consta o valor de R\$ 9.219,85 e no demonstrativo de fls. 824 o valor de R\$ - 6.852,48, todavia, o impugnante não traz aos autos documentos que comprovem a diferença especificadamente, por meio de documentos idôneos, pois o ônus probatório é de quem alega, consoante os artigos 28 e 57, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, o processo de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal e outros processos que especifica, sobre matérias administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, in verbis:

*Art. 28. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e sem prejuízo do disposto no art. 29 (Lei nº 9.784, de 1999, art. 36).*

*Art. 57. A impugnação mencionará (Decreto no 70.235, de 1972, art. 16, com a redação dada pela Lei no 8.748, de 1993, art. 1º, e pela Lei no 11.196, de 2005, art. 113):*

*I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;*

*II - a qualificação do impugnante;*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;*

Assim, como o impugnante não trouxe provas de suas alegações, não há como acolher os argumentos de sua impugnação.

Assim, não há reparos a serem feitos na decisão de piso.

#### **Da Qualificação da Multa de Ofício**

Com relação à multa qualificada, em suas razões recursais, a Recorrente afirma que não houve intuito de fraude, tampouco intenção dolosa de sonegar tributos, necessários à qualificação da multa de ofício ao percentual de 150%.

Conforme se observa no Relatório Fiscal (fls. 46/52), as razões que levaram à fiscalização a proceder com a qualificação da multa de ofício foram:

**DA OCORRÊNCIA, EM TESE, DE FRAUDE FISCAL, SONEGAÇÃO DE TRIBUTOS E CONLUÍO ENTRE AS EMPRESAS**

**DA CESSÃO DE MÃO DE OBRA**

169. Considerando a incidência do princípio da primazia da realidade, que exige que as relações jurídicas se estabeleçam em função do que realmente tenha ocorrido, e não da formalização documental, deve-se verificar, em cada caso em concreto, a efetiva verdade dos fatos, e não a simples forma ou denominação atribuída ao negócio jurídico.

170. Deve-se distinguir, portanto, o verdadeiro contrato de facção do mero fornecimento de mão de obra, bem como da terceirização de serviços.

**171. Os fatos constatados pela Auditoria, acima descritos, evidenciam que a relação entre as empresas e destas e os segurados empregados era caracterizada pelo fracionamento de atividades, abuso de forma, ausência de autonomia operacional e patrimonial da empresa JF CAVALCANTE FILHO – ME e administração única e atípica exercida pela empresa PSA INDÚSTRIA E COMÉRCIO, o que descaracteriza o contrato de facção.**

172. Restou constatado que a PSA INDÚSTRIA E COMÉRCIO utilizou a JF CAVALCANTE FILHO – ME como intermediadora da mão de obra necessária ao seu processo de industrialização, haja vista que esta apenas fornecia os empregados para executar os serviços de produção de confecções, sendo totalmente dependente de recursos materiais, patrimoniais, tecnológicos, financeiros e gerenciais daquela.

173. Por todo o exposto, conclui-se que as atividades executadas pela empresa JF CAVALCANTE FILHO - ME caracterizam, na realidade, prestação de serviços através de cessão de mão de obra, a qual se mostrou de natureza fraudulenta, descaracterizando o contrato de facção e promovendo comprovada evasão fiscal, haja vista que, como demonstrado adiante, resultou em tributação menor que a legalmente devida.

174. Conforme a Lei Complementar N° 123/2006, a prestação de serviços através de cessão de mão de obra, com exceção das atividades enquadradas no seu Anexo IV, representa condição impeditiva à opção do SIMPLES NACIONAL. Tendo em vista que os serviços executados pela empresa JF CAVALCANTE FILHO - ME não estão enquadrados na referida exceção, tem-se que a mesma estaria impedida de optar pelo SIMPLES NACIONAL durante todo o período fiscalizado, conforme art. 17, inciso XII, e art. 18, § 5º-H.

175. Tal constatação foi objeto de Representação para exclusão da empresa JF CAVALCANTE FILHO – ME do referido regime tributário, como descrito adiante.

**DA EVASÃO FISCAL**

176. Durante a Ação Fiscal, restou constatado que a relação comercial entre as empresas caracterizava-se não pela prestação de serviço de facção, mas por

verdadeira cessão da mão de obra, a qual se mostrou de natureza fraudulenta, na medida em que: i) constituía condição impeditiva à opção do SIMPLES NACIONAL da empresa JF CAVALCANTE FILHO – ME e ii) promoveu comprovada evasão fiscal junto a Fazenda Pública Nacional.

177. De fato, ao utilizar a mão de obra disponibilizada pela JF CAVALCANTE FILHO – ME, a qual dependia totalmente dos seus recursos materiais, patrimoniais, tecnológicos, financeiros e gerenciais, a PSA INDÚSTRIA E COMÉRCIO usufruía indireta e indevidamente do tratamento diferenciado concedido à JF CAVALCANTE FILHO – ME pela legislação do SIMPLES NACIONAL, eximindo-se do pagamento de parte das contribuições previdenciárias que incidiriam sobre as remunerações dos empregados, caso estes fossem contratados diretamente para realizar as diversas etapas do seu processo de industrialização.

178. As condutas adotadas pelas empresas resultaram, portanto, em tributação menor que a legalmente devida, e podem ser resumidas da seguinte forma:

a) Ao não emitir notas fiscais durante todo o período fiscalizado, a JF CAVALCANTE FILHO – ME, além de descumprir obrigação acessória exigida por lei, impediu que fosse verificada a regularidade dos serviços prestados e a fidedignidade dos valores declarados em PGDA-D e dos lançamentos escriturados em seu Livro CAIXA. Tal conduta, somada às irregularidades constatadas neste Livro e a não apresentação dos documentos de caixa e dos livros auxiliares de controle, mostrou-se meio fraudulento, hábil a induzir em erro a fiscalização e a suprimir ou reduzir o pagamento de tributo, visto que não há qualquer possibilidade de verificação da real quantidade de produtos beneficiados e do valor dos serviços prestados;

b) Constatou-se que a empresa PSA INDÚSTRIA E COMÉRCIO foi beneficiada pela conduta indevida adotada pela JF CAVALCANTE FILHO – ME, pois parte do seu processo industrial era realizado dentro do seu estabelecimento matriz, com o uso de equipamentos próprios, sob sua direção, sem registro fiscal das operações realizadas, com o emprego médio de 130 empregados que estavam, no entanto, formalmente sob responsabilidade da empresa JF CAVALCANTE FILHO – ME, enquanto a mesma informava apenas 02 trabalhadores em GFIP e folha de pagamento neste estabelecimento, o que gerava contribuição previdenciária de valor irrisório;

c) Ao utilizar a mão de obra disponibilizada pela empresa JF CAVALCANTE FILHO – ME, a PSA INDÚSTRIA E COMÉRCIO usufruiu indiretamente o benefício da tributação diferenciada promovida pelo SIMPLES NACIONAL destinado àquela, a qual gerava contribuição previdenciária patronal correspondente apenas às alíquotas previstas no Anexo III da Lei Complementar No. 123/2006, com a dispensa de recolhimento da contribuição destinada a TERCEIROS (Art. 13, § 3º).

d) Sob tal subterfúgio, a empresa PSA INDÚSTRIA E COMÉRCIO deixou ainda de recolher a CPRB, contribuição a qual estava obrigada, nos termos da Lei nº 12.546/11, pois “considerava” que toda a industrialização das confecções e

demais produtos por ela comercializado era realizada por encomenda, ou seja, por TERCEIROS.

179. Destaque-se, ainda, que, ao deixarem de emitir e de exibir os documentos que embasariam as transações entre as empresas solicitados pela fiscalização, as empresas dificultaram a análise dos fatos geradores relacionados às contribuições ora fiscalizadas e, por conseguinte, o andamento da ação fiscal, o que reforça, em tese, a ação dolosa objetivando a sonegação de contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais.

180. Em que pese as alegações dos responsáveis legais das empresas, a Auditoria considera que, longe de se tratar de mero equívoco e erro justificável, as condutas específicas, concretas e reiteradas adotadas tiveram a intenção de reduzir o montante dos tributos devidos.

181. Consonante ao Acórdão 14-40.859 – 7ª Turma da DRJ/RPO, o abuso de forma viola o direito e a fiscalização deve rejeitar o planejamento tributário que nela se funda, cabendo a requalificação dos atos e fatos ocorridos, com base em sua substância, para a aplicação do dispositivo legal pertinente.

182. A simulação pode configurar-se quando as circunstâncias e evidências indicam a coexistência de empresas com regimes tributários favorecidos, perseguindo a mesma atividade econômica, com sócios ou administradores em comum e a utilização dos mesmos empregados e meio de produção implicando em confusão patrimonial e gestão empresarial atípica.

183. O fracionamento de atividades empresariais, mediante a utilização de mão de obra existente em empresas interpostas, sendo estas desprovidas de autonomia operacional, administrativa e financeira, para usufruir artificial e indevidamente dos benefícios do regime de tributação do SIMPLES, viola a legislação tributária.

184. Por todo o exposto, tem-se que as práticas adotadas nas empresas PSA INDÚSTRIA E COMÉRCIO e JF CAVALCANTE FILHO – ME evidenciam, EM TESE, ação dolosa com intuito precípua em fraudar para auferir vantagem indevida, caracterizando infrações de SONEGAÇÃO, FRAUDE e CONLUÍO, previstas na Lei nº 4.502/1964, “in verbis”:

(...)

185. De acordo com Maria Helena Diniz, em “Dicionário Jurídico”, no direito tributário o vocábulo “fraudar” possui o sentido de “burlar o fisco” e “fraude” significa “uso de artil para fugir do pagamento de algum tributo; sonegação”. A fraude fiscal pode ser definida como “violação à norma fiscal pelo contribuinte com a finalidade de escapar do pagamento do imposto devido”.

186. Neste caso, foram efetuados nesta ação fiscal os lançamentos dos créditos previdenciários de acordo as diretrizes do art. 149, VII, do Código Tributário Nacional, que dispõe:

(...)

DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

**200. Face a ocorrência de fraude e sonegação fiscal, bem como conluio, a auditoria fiscal aplicou a multa de ofício qualificada de 150%** (cento e cinquenta por cento) sobre as contribuições lançadas relativas às competências de 01/2013 a 08/2014, conforme determinação prevista no artigo 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/1996, abaixo transcrito:

(...)

201. Como se vê, a aplicação da multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) tem lugar quando se configurar uma das hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Assim sendo, a multa de ofício qualificada deve ser aplicada quando ocorre prática reiterada, consistente de ato destinado a iludir a Administração Fiscal quanto aos efeitos do fato gerador da obrigação tributária, mediante expediente destinado a subtrair dos cofres públicos parte substancial da obrigação principal de sua responsabilidade.

A DRJ manteve a qualificação da multa conforme fundamentos que extraio do acórdão recorrido (fls. 904/905):

2.1 - A Autoridade Lançadora detalha no seu RELATÓRIO FISCAL fls. 14 a 85 e devidamente comprovados pelos DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS fls. 99 a 818, as caracterização de GRUPO ECONÔMICO e os fatos que levaram a aplicação da multa de 150%.

Constata-se no RELATÓRIO FISCAL fls. 14 a 85, itens 08 a 168 e devidamente comprovados pelos DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS fls. 99 a 818, a caracterização de grupo econômico entre PSA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA CNPJ: 07.452.335/0001-90 e com o empresário individual J F CAVALCANTE FILHO – ME.

Certifica-se que a Autoridade Lançadora verificou a formação de grupo econômico pela confusão patrimonial entre a sociedade empresária PSA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA CNPJ: 07.452.335/0001-90 e com o empresário individual J F CAVALCANTE FILHO – ME, pois os livros contábeis, os estoques compartilhados e os livros caixas dessas empresas apresentam associação entre elas em comum, segundo seu RELATÓRIO FISCAL FLS. 14 a 85, itens 08 a 168 e devidamente comprovados pelos DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS fls. 99 a 818.

Lembra-se que os livros contábeis, livro caixa são provas contra as pessoas a que pertence, como se depreende do artigo 226, da LEI No 10.406, DE 10 DE JANEIRO DE 2002, Código Civil, in verbis:

(...)

Para corroborar houve cessão de mão de obra da J F CAVALCANTE FILHO – ME para PSA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA CNPJ: 07.452.335/0001-90, se tornar incontroversa quando a sociedade empresária PSA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA assume os empregados da JF por transferências, não havendo as rescisões contratuais trabalhistas com a JF.

Assim, a sociedade empresária PSA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA CNPJ: 07.452.335/0001-90 assumiu os encargos trabalhistas, e em conseqüência os encargos sociais, previdenciários e tributários, segundo o RELATÓRIO FISCAL fls. 14 a 85, itens 08 a 168 e DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS fls. 99 a 818.

Além disso, a Autoridade Lançadora constatou mais indícios da caracterização de grupo econômico como: DO USO DO PARQUE INDUSTRIAL; DAS DESPESAS COM ENERGIA, ÁGUA E TELEFONE; DA DESPESA COM ALIMENTAÇÃO; DO TRANSPORTE DE FUNCIONÁRIOS; DO USO COMUM DE RECURSOS MATERIAIS E TECNOLÓGICOS, do RELATÓRIO FISCAL FLS. 14 a 85, itens 08 a 168 e DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS fls. 99 a 818.

Portanto, pelo exposto acima está caracterizado o grupo econômico entre a sociedade empresária PSA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA., CNPJ: 07.452.335/0001-90 e o empresário individual J F CAVALCANTE FILHO – ME.

2.2 - Conseqüentemente, pelo acima exposto e somados aos itens 169 a 213 do RELATÓRIO FISCAL FLS. 14 a 85, a Autoridade Lançadora demonstra que PSA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA., CNPJ: 07.452.335/0001-90 e o empresário individual J F CAVALCANTE FILHO – ME, em tese, agiram para a FRAUDE FISCAL, SONEGAÇÃO DE TRIBUTOS e CONLUIO, logo a multa qualificada deve ser mantida, conforme previsão legal, itens 200 a 201.

De acordo com a prescrição contida no artigo 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Em obediência ao princípio da legalidade não há amparo legal para que, por meio de interpretação analógica, isentar-se ou reduzir o percentual de multas, ainda que o contribuinte não tenha agido de má-fé.

Não se pode perder de vista que o lançamento da multa por descumprimento de obrigação de pagar o tributo é operação vinculada, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que uma vez definido o patamar da sua quantificação pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no quantum previsto pela legislação.

Cumprindo essa determinação a autoridade fiscal, diante da ocorrência da falta de pagamento do tributo, e a caracterização do dolo por parte do Sujeito Passivo no intuito de

sonegar tributos, aplicou a multa no patamar fixado na legislação. Não há, portanto, como se deferir o pedido para redução e desqualificação da multa.

Como visto, no caso dos autos, não foi a simples omissão de rendimentos que deu ensejo à qualificação da multa pela fiscalização, mas sim o verdadeiro intuito de fraude praticado pelo Sujeito Passivo (fls. 46/52), de modo que inaplicável a Súmula CARF nº 14.

Assim, mantenho a qualificação da multa, deve-se, porém, aplicar ao caso a retroatividade benigna, diante da superveniência da Lei nº 14.689/2023, que reduziu o percentual da multa qualificada a 100%, dando nova redação ao art. 44, da Lei nº 9.430/1996, nos termos do art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional, para reduzir o percentual da multa qualificada ao montante de 100%.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Voluntário, não conhecendo da questão relativa à solidariedade, por ausência de legitimidade, e, na parte conhecida, para rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de piso e, no mérito, dar **PARCIAL PROVIMENTO**, a fim de reduzir a multa de ofício aplicada ao percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna.

*Assinado Digitalmente*

**Luana Esteves Freitas**