



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.720347/2018-36
ACÓRDÃO	2201-012.591 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PSA INDUSTRIA E COMERCIO DE CONFECCOES LTDA
INTERESSADO	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).

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. 2/33) 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 e pelos segurados contribuintes individuais, incidentes sobre as remunerações de segurados empregados e contribuintes individuais não declarados em GFIP, e multas por descumprimento de obrigações acessórias (CFL 35, 38 e 68), do período de 01/2013 a 12/2014.

Conforme se constata no Relatório Fiscal (fls. 34/110), a fiscalização apurou que:

199. CONTRIBUIÇÕES e DESCONTOS DE CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS devidos pela empresa e não declarados em GFIP, cujos recolhimentos não foram realizados pelo contribuinte em época própria ou não constam do banco de dados do Sistema de Informação de Arrecadação e Débito do INSS - DATAPREV.

200. O crédito constituído foi atualizado até esta data, sendo que, caso seja quitado integralmente através de guia específica, o valor será reduzido de acordo

com as normas em vigor, devendo o contribuinte, para isso, dirigir-se à Unidade de Atendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil, cujo endereço consta na capa do AI. Demais informações estão presentes no relatório “ORIENTAÇÃO AO SUJEITO PASSIVO”, anexo do AI.

201. Os levantamentos dos fatos geradores relacionados aos Autos de Infração encontram-se discriminados abaixo.

(...)

DA ORIGEM DOS CRÉDITOS CONSTITUÍDOS DOS FATOS GERADORES E CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS “NÃO DECLARADOS EM GFIP”

DOS FATOS GERADORES DECLARADOS EM FOLHA DE PAGAMENTO NÃO DECLARADOS EM GFIP 204.

Após análise dos documentos, restou constatado que o contribuinte deixou de declarar em GFIP as remunerações pagas a segurados empregados e os descontos efetuados declarados em Folhas de Pagamento, descritos na planilha abaixo:

(...)

209. Por todo o exposto, tem-se que o contribuinte deixou de declarar em GFIP a totalidade das remunerações pagas a segurados empregados e os descontos efetuados declarados em Folhas de Pagamento, bem como deixou de recolher as contribuições incidentes em época própria.

210. Os fatos geradores foram objeto de lançamento nas infrações abaixo descritas:

- GILRAT SOBRE REMUNERAÇÃO PAGA A SEGURADOS EMPREGADOS DECL EM FOPAG NÃO DECL EM GFIP
- DESCONTO CONTRIBUIÇÃO SEGURADOS EMPREGADOS DECL EM FOPAG NÃO DECL EM GFIP

(...)

DA AUTUAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

INFRAÇÃO: NÃO PREPARO DAS FOLHAS DE PAGAMENTO DAS REMUNERAÇÕES PAGAS OU CREDITADAS A TODOS OS SEGURADOS

224. Conforme informado neste Relatório, após a análise dos documentos, a auditoria constatou que não foram incluídos nas Folhas de Pagamento apresentadas os totais das remunerações pagas e das contribuições devidas de todos os segurados.

225. Foram identificadas notas fiscais de remessa e retorno de mercadoria emitidas pela empresa PSA INDÚSTRIA E COMÉRCIO com fins de “industrialização por encomenda/ conserto ou reparo de artigos de vestuário” destinadas à PESSOA FÍSICA, representando pagamentos por serviços prestados a segurados

contribuintes individuais, os quais não foram declarados em Folha de Pagamento e GFIP, nem oferecidos à tributação das contribuições previdenciárias.

(...)

227. De todo o exposto, autua-se a empresa fiscalizada por deixar de preparar as folhas de pagamento de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela RFB. Tal conduta constitui infração à Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, I, combinado com art. 225, I e § 9º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

(...)

INFRAÇÃO NÃO PRESTAÇÃO DE ESCLARECIMENTOS NECESSÁRIOS À FISCALIZAÇÃO

230. Conforme relatado, durante a ação fiscal, foram solicitados ao contribuinte diversos documentos e esclarecimentos necessários à verificação da regularidade da tributação e recolhimento das contribuições fiscalizadas.

231. Em que pese as solicitações haverem sido formalizadas através dos Termos de Intimação lavrados, deixou de ser apresentada a totalidade dos documentos de caixa das rubricas contábeis abaixo relacionadas (TIF No. 06, 07, 08 e 12):

(...)

232. A empresa foi, ainda, intimada, através dos TIFs Nos. 09 e 10, a apresentar os DOCUMENTOS DE CAIXA dos lançamentos bancários das competências 02, 05, e 09 de 2013 e 2014, e a indicar as CONTAS e LANÇAMENTOS de sua contabilidade onde constem registradas as transações comerciais e bancárias com a empresa J F CAVALCANTE FILHO – ME. Passado o prazo legal previsto, nenhuma das solicitações foi atendida, o que foi constatado no TIF No. 11.

233. Do exposto, autua-se a empresa fiscalizada por deixar de prestar à RFB todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse da mesma, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização, caracterizando Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inciso III e § 11, com a redação dada pela MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei 11.941, de 27/05/2009, combinado com o art. 225, inciso III, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

(...)

NÃO EXIBIÇÃO DE DOCUMENTO OU LIVRO RELACIONADO COM AS CONTRIBUIÇÕES PREVISTAS NA LEI nº 8.212/91 OU APRESENTAÇÃO QUE NÃO ATENDA AS FORMALIDADES LEGAIS EXIGIDAS

236. Durante a ação fiscal, o contribuinte apresentou a sua contabilidade no leiaute MANAD (SVA: “cec81c02-610bd241-66dfe38f-a31b218b”), bem como os Livros Diário e Razão em meio físico e meio digital (formato pdf. - SVA: “f6ce6c53-1dc5f990-3ee64cec-2de01faf”).

237. Após análise dos documentos, a Auditoria constatou que a contabilidade apresenta-se, no entanto, com omissão de informações, o que caracteriza documento deficiente.

239. Da mesma maneira, tendo em vista as diversas omissões constatadas, não foi possível realizar a CONCILIAÇÃO dos LANÇAMENTOS BANCÁRIOS com a ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. Apesar de intimado, o contribuinte não realizou o referido procedimento, o que foi constatado no TIF No. 11.

240. O contribuinte apenas limitou-se a informar que “a transação financeira entre a empresa JF CAVALCANTE FILHO – ME e PSA INDUSTRIA E COMERCIO existiu, sendo registrados pelos extratos bancários da C.E.F e do Bradesco da PSA INDÚSTRIA E COMÉRCIO e da C.E.F da JF CAVALCANTE FILHO ME” (em anexo).

241. Durante o procedimento fiscal, foram identificadas notas fiscais de remessa e retorno de mercadoria emitidas pela empresa PSA INDÚSTRIA E COMÉRCIO, com fins de “industrialização por encomenda/ conserto ou reparo de artigos de vestuário” a ser realizado por PESSOA FÍSICA, que representam pagamentos por serviços prestados a segurados contribuintes individuais, os quais não foram declarados em Folha de Pagamento e GFIP, nem oferecidos à tributação das contribuições previdenciárias.

242. A Auditoria identificou os lançamentos referentes a tais notas fiscais nas rubricas da contabilidade da empresa “19101 - OUTRAS ENTRADAS DA PRODUÇÃO” e “29101 - OUTRAS SAIDAS DA PRODUÇÃO”. Não constam, no entanto, os lançamentos correspondentes às despesas com os serviços.

243. Do exposto, autua-se a empresa fiscalizada por apresentar livro ou documento relacionado com as contribuições previstas na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, no caso, a CONTABILIDADE, contendo informação diversa da realidade ou omissão de informação verdadeira, caracterizando infração à Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 33, §§ 2º e 3º, com redação da MP 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, combinado com os arts. 232 e 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

Da Impugnação

A contribuinte foi cientificada pessoalmente do Auto de Infração na data de 26/01/2018 (fl.114), e apresentou Impugnação (fl. 847/854) na data de 27/02/2018 (fl. 847), na qual afirmou, em breve síntese, que:

I – Da Impugnação (parcial) e a Flagrante violação dos direitos da contribuinte – Ação Abusiva – Penalidades Indevidas;

II – Do pedido de Nulidade e/ou Improcedência da Autuação da Parte Impugnada.

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. 117; 120) e

apresentaram Impugnação (fls. 894/899; fls. 909/), com idêntico conteúdo, na data de 27/02/2018 (fls. 894 e 909/914), na qual alegaram, em breve síntese:

I – Do pedido de nulidade e/ou 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. 123), 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 04-46.343 (fls. 947/955), julgou improcedente a impugnação apresentada, cujo acórdão restou assim ementado (fls. 947/948):

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.

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA CFL 35. DEIXAR O ENTE PÚBLICO OU A SOCIEDADE EMPREÁRIA DE PRESTAR TODAS AS INFORMAÇÕES CADASTRAIS, FINANCEIRAS E CONTÁBEIS, BEM COMO ESCLARECIMENTOS NECESSÁRIOS A FISCALIZAÇÃO.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar empresa de prestar a RFB todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse dela, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização.

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA-CFL 38. DEIXAR A EMPRESA DE EXIBIR QUALQUER DOCUMENTO OU LIVRO.

APRESENTAR DOCUMENTO OU LIVRO QUE NÃO ATENDA AS FORMALIDADES EXIGIDAS, QUE CONTENHA INFORMAÇÃO DIVERSA DA REALIDADE OU QUE OMITA A INFORMAÇÃO VERDADEIRA.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de exibir qualquer documento ou livro relacionados com os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias ou apresentar documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira.

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA-CFL 68. GFIP. FATOS GERADORES NÃO DECLARADOS.

Constitui infração à legislação previdenciária apresentar, a empresa, Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

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. 968, e apresentou Recurso Voluntário (fls. 974/981) na data de 25/09/2018 (fl. 974), no qual repisa os mesmos argumentos apresentados na Impugnação, acrescentando acerca da nulidade da decisão de piso, em virtude de supostas omissões e cerceamento do direito de defesa.

A responsável, Lya Nobrega Holanda de Azevedo, foi cientificada na data de 27/08/2018, por via postal, conforme A.R. acostado à fl. 964, o responsável, José Franco Cavalcante Filho, foi cientificado na data de 28/08/2018, por via postal, conforme A.R. acostado à fl. 992, 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. 968) e apresentou Recurso em 25/09/2018 (fl. 974) – 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. 964, e o responsável, José Franco Cavalcante Filho, foi cientificado na data de 28/08/2018, por via postal, conforme A.R. acostado à fl. 992, 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.

Da delimitação do litígio: matéria não impugnada

A Recorrente em sua impugnação concordou com o lançamento – base de cálculo, alíquotas, contribuições previdenciárias e as multas por descumprimento de obrigações acessórias – e **contestou apenas e tão somente a multa de ofício qualificada – 150% e a responsabilidade tributária em virtude da caracterização do grupo econômico**, conforme apontado na decisão de piso (fls. 950/951):

A Autoridade Lançadora de forma detalhada e minuciosa descreve o procedimento fiscal apontando os fundamentos fáticos e jurídicos no seu RELATÓRIO FISCAL fls. 34 A 110 e devidamente comprovados pelos DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS fls. 124 a 843.

O impugnante no seu demonstrativo de fls. 848 concorda com as diferenças integralmente com as constatadas no do Auto de Infração de fls. 02 a 33.

De maneira que os valores das bases de cálculos, alíquotas, contribuições previdenciárias e as multas previdenciárias por descumprimentos de obrigações constantes no Auto de Infração de fls. 02 a 13, 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)

Assim, tendo em vista que os solidários não apresentaram recurso em nome próprio, sendo que as alegações tecidas pela Recorrente, contribuinte, referentes à

responsabilidade tributária não foi conhecida (Súmula CARF nº 172), esta instância julgadora limitar-se-á a análise da preliminar de nulidade da decisão de primeira instância e a qualificação da multa de ofício.

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 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. 67/73), 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

69. 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 ela 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 ardil 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. 951/953):

2.1 - A Autoridade Lançadora detalhada no seu RELATÓRIO FISCAL fls. 34 a 110 e devidamente comprovados pelos DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS fls. 124 a 843, as caracterização de GRUPO ECONÔMICO e os fatos que levaram a aplicação da multa de 150%.

Constata-se no RELATÓRIO FISCAL fls. 34 a 110, itens 08 a 168 e devidamente comprovados pelos DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS fls. 124 a 843, 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. 34 a 110, itens 08 a 168 e devidamente comprovados pelos DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS fls. 124 a 843.

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:

Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.

Parágrafo único. A prova resultante dos livros e fichas não é bastante nos casos em que a lei exige escritura pública, ou escrito particular revestido de requisitos especiais, e pode ser ilidida pela comprovação da falsidade ou inexatidão dos lançamentos.

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 consequência os encargos sociais, previdenciários e tributários, segundo o RELATÓRIO FISCAL FLS. 14 a 85, itens 08 a 196 e DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS fls. 124 a 843.

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. 34 a 110, itens 08 a 196 e DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS fls. 124 a 843.

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 224 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 202 a 203.

De modo que são RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS:

- JF CAVALCANTE FILHO – ME - GRUPO ECONÔMICO
- LYA NOBREGA HOLANDA DE AZEVEDO - CPF:

267.821.623-34 - sócia-administradora da empresa PSA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA

- JOSÉ FRANCO CAVALCANTE FILHO - CPF: 254.968.913-53, titular da empresa JF - CAVALCANTE FILHO – ME - GRUPO ECONÔMICO de fato

2.4 - Além disso, o impugnante deveria ter contestado especificadamente os fundamentos fáticos e jurídicos insertos no Auto de Infração de fls. 02 a 33 e no RELATÓRIO FISCAL FLS. 34 a 110, comprovados 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:

(...)

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

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. 67/73), 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 do acórdão 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

ACÓRDÃO 2201-012.591 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10380.720347/2018-36

DOCUMENTO VALIDADO