



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.730016/2015-13
ACÓRDÃO	2201-012.253 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JIREH DISTRIBUIDORA E VAREJISTA EM AR CONDICIONADO, PEÇAS E ACESSÓRIOS EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2013

NORMAS GERAIS. NULIDADES. INOCORRÊNCIA.

A nulidade do lançamento deve ser declarada quando não atendidos os preceitos do CTN e da legislação que rege o processo administrativo tributário no tocante à incompetência do agente emissor dos atos, termos, despachos e decisões ou no caso de preterição do direito de defesa e do contraditório do contribuinte.

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO DA CAUSA DE PEDIR. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. OCORRÊNCIA.

Os contornos da lide administrativa são definidos pela impugnação, oportunidade em que todas as razões de fato e de direito em que se funda a defesa devem ser deduzidas, em observância ao princípio da eventualidade, sob pena de se considerar não impugnada a matéria não expressamente contestada, configurando a preclusão consumativa, conforme previsto nos artigos 16, inciso III e 17 do Decreto nº 70.235 de 1972, que regula o processo administrativo fiscal.

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 transcrever integralmente a decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância caso o relator concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali adotados.

PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE.

Em observância ao princípio da primazia da realidade, havendo um conjunto fático probatório da presença de empresas interpostas na contratação dos segurados empregados, os fatos concretos devem prevalecer sobre a aparência formal da relação laboral, cabendo a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições devidas tanto à empresa atuada como aos sócios administradores.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ARTIGO 135, INCISO III DO CTN. NATUREZA E CARACTERIZAÇÃO.

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 os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. Esta responsabilidade não se limita às hipóteses de infração à lei societária, mas abrange também infrações às leis tributárias, e atinge não só o administrador de direito, mas também o administrador de fato do contribuinte, mormente no caso em que as infrações foram apenadas com a multa qualificada de 150% que se aplica somente em casos de sonegação, fraude ou conluio.

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. RECURSO ESPECIAL Nº 1.230.957/RS. NATUREZA INDENIZATÓRIA. CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A OUTRAS ENTIDADES (TERCEIROS). NÃO INCIDÊNCIA.

Na decisão do STJ proferida no RE Nº 1.230.957/RS na sistemática do artigo 543-C da Lei nº 5.869 de 1973, não incidem contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado em razão de seu caráter indenizatório. As contribuições destinadas a Terceiros possuem identidade de base de cálculo com as contribuições previdenciárias e devem seguir a mesma sistemática, a teor do que dispõe o artigo 3º, § 2º da Lei nº 11.457 de 2007.

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 DE 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 de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da multa qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: I) não conhecer do recurso voluntário interposto pela responsável solidária MÔNICA FERREIRA DE SOUZA por este tratar exclusivamente de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento; II) não conhecer em parte do recurso voluntário do responsável solidário EDSON ALVES DE SOUZA por tratar de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento, sendo conhecida apenas a arguição de sujeição passiva solidária; na parte conhecida, em negar-lhe provimento; III) não conhecer em parte do recurso voluntário por tratar de matéria estranha ao litígio, no caso o DEBCAD nº 51.083.264-4, objeto de processo administrativo próprio; na parte conhecida, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para: i) excluir dos lançamentos os seguintes levantamentos: a) AI - DEBCAD 51.067.154-3 - LEV: AP - AVISO PREVIO INDENIZADO 507 e LEV: AV - AVISO PREVIO INDENIZADO 515; ii) reduzir o percentual da multa qualificada para 100% em razão da retroatividade benéfica da Lei nº 14.689 de 2023.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recursos voluntários interpostos pelo contribuinte CENTRALTEC CLIMATIZAÇÃO EIRELI (JIREH DISTRIBUIDORA E VAREJISTA EM AR-CONDICIONADO, PECAS E ACESSORIOS EIRELI – nova denominação social) – (fls. 2.283/2.304 e 2.310/2.332) e pelos responsáveis solidários MÔNICA FERREIRA DE SOUZA (fls. 2.342/2.345) e EDSON ALVES DE SOUZA (fls. 2.366/2.380 e págs. PDF 2.363/2.377) contra decisão no acórdão exarado pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF (fls. 2.222/2.254), que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário formalizado nos autos de infração abaixo discriminados, lavrados em 24/12/2015, em decorrência do descumprimento da obrigação principal de recolhimento de contribuições sociais devidas a outras entidades e fundos (terceiros), acompanhados do: Relatório Fiscal (fls. 144/189); ANEXO I - DADOS GERAIS DA GFIP (fls. 190/194); ANEXO II REFISC LEVANTAMENTOS – I1 (remuneração GFIP CENTRALTEC Instalações Térmicas – FPAS 515) e I2 (remuneração CENTRALTEC Instalações Térmicas – FPAS 507) – (fls. 195/417); ANEXO III - LEVANTAMENTOS C1 (remuneração GFIP CR Comércio de Móveis – FPAS 515) e C2 (remuneração GFIP CR Comércio de Móveis – FPAS 507) – (fls. 418/436); ANEXO IV - LANÇAMENTOS EXTRAÍDOS DO DIÁRIO Nº 09 - CENTRALTEC CLIMATIZAÇÃO (fls. 437/445); ANEXO V - Histórico de GFIPs transmitidas – tomadores (fls. 446/448) e ANEXO VI - TOMADORES - GFIP CENTRALTEC CLIMATIZAÇÃO (fl. 449):

- Auto de Infração – DEBCAD: 51.067.154-3, no montante de R\$ 1.137.321,70, já acrescidos de juros e multa de ofício, referente às contribuições cujos fatos geradores foram apurados em documentos na CENTRALTEC Instalações Térmicas e Comércio (fls. 03/22 e 112/127);
- Auto de Infração – DEBCAD: 51.083.263-6, no montante de R\$ 70.811,59, já acrescidos de juros e multa de ofício, referente às contribuições cujos fatos geradores foram apurados em documentos na CR Comércio de Móveis LTDA (fls. 23/39 e 128/137) e
- Auto de Infração – DEBCAD: 51.083.265-2, no montante de R\$ 38.753,44, já acrescidos de juros e multa de ofício, referente às contribuições cujos fatos geradores foram apurados em documentos na CENTRALTEC Climatização (fls. 40/48 e 138/143).

Foram arrolados como sujeitos passivos solidários da exigência tributária objeto dos presentes autos as pessoas físicas EDSON ALVES DE SOUZA (fls. 2.128/2.130) e MÔNICA FERREIRA DE SOUZA (fls. 2.141/2.143).

Do Lançamento

Adoto para compor o presente relatório o seguinte excerto do acórdão recorrido (fls. 2.225/2.230):

(...)

I - RELATÓRIO FISCAL

O Relatório Fiscal (fls. 144/189) informa que o lançamento se baseou no fato de a empresa CENTRALTEC CLIMATIZAÇÃO EIRELI (denominada de empresa principal) ter utilizado as empresas Centraltec Instalações Térmicas e Comércio (CNPJ 86.XXX.XXX/0001-93) e CR Comércio de Móveis Ltda-ME (CNPJ 04.XXX.XXX/0001-42), optantes do regime do Simples Nacional, para o abrigo indevido de segurados empregados.

O Relatório Fiscal registra que os valores apurados no presente lançamento foram constituídos também nos responsáveis solidários, tendo como fundamento o inciso III do art. 135 do CTN. Isso ensejou o lançamento tanto no sujeito passivo principal (contribuinte), a empresa CENTRALTEC CLIMATIZAÇÃO EIRELI, como nos responsáveis solidários abaixo enumerados:

1. CPF 311.XXX.XXX-68: Edson Alves de Souza;
2. CPF 508.XXX.XXX-87: Mônica Ferreira de Souza.

No subtítulo **Considerações Iniciais Acerca da Fiscalização e do Sujeito Passivo** do Relatório Fiscal (itens 4 a 10), a autoridade fiscal descreve o histórico de início de cada empresa submetida ao procedimento de auditoria fiscal. Afirma que foi desenvolvido o procedimento fiscal de nº 0510100.2014.00501 na empresa **CENTRALTEC Instalações** Térmicas e Comércio EIRELI, iniciado em 21/08/2014, e, em 16/11/2015 teve início o procedimento fiscal de nº 0510100.2015.00414 na empresa **CR Comércio de Móveis** LTDA. Posteriormente, por meio do procedimento fiscal de nº 0510100.2015.00190, foi iniciada a auditoria fiscal no sujeito passivo **CENTRALTEC Climatização EIRELI**.

No subtítulo **Das Circunstâncias Verificadas no Procedimento Fiscal nº 0510100.2014.00501-Centraltec Instalações Térmicas e Comércio EIRELI**, CNPJ 86.XXX.XXX/0001-93 do Relatório Fiscal (itens 11 a 78), a autoridade fiscal informa que as empresas **Centraltec Instalações** Térmicas e Comércio EIRELI e **CR Comércio** de Móveis Ltda, ambas optantes do Simples Nacional, foram constituídas exclusivamente para absorver os trabalhadores da empresa **Centraltec Climatização** EIRELI (autuada). Nos itens 11 a 78, a Fiscalização enumera vários elementos informativos, extraídos da documentação contábil e fiscal da empresa **Centraltec Instalações** Térmicas e Comércio EIRELI, que apontam para os seguintes fatos:

- as empresas **Centraltec Instalações** Térmicas e Comércio EIRELI e **CR Comércio** de Móveis Ltda atuam no mesmo ramo de atividade econômica da empresa **Centraltec Climatização** EIRELI (autuada);
- existência de uma grande movimentação nos quadros societários das empresas fiscalizadas, com sócios integrando ora o quadro de uma ora o de outra empresa;
- os sócios são pessoas físicas com vínculos trabalhistas com uma das outras empresas enumeradas no Relatório Fiscal; e há vínculos familiares ente os sócios

pessoas físicas da empresa **Centraltec Climatização** EIRELI e das empresas **Centraltec Instalações** Térmicas e Comércio EIRELI e **CR Comércio** de Móveis Ltda;

- as empresas enumeradas no Relatório Fiscal foram instaladas nos mesmos locais e utilizando as mesmas instalações e a mesma estrutura administrativa; e, além disso, elas usam o nome/a marca única, denominado de “passivo CENTRALTEC”, nos contatos com o público;
- existem ações judiciais trabalhistas em que as empresas **Centraltec Instalações** Térmicas e Comércio EIRELI, **CR Comércio** de Móveis Ltda e **Centraltec Climatização** EIRELI (autuada) são reclamadas e condenadas solidariamente;
- há movimentação financeira incompatível com a massa salarial das empresas **Centraltec Instalações** Térmicas e Comércio EIRELI e **CR Comércio** de Móveis Ltda;
- há transferências financeiras habituais entre as empresas.

No subtítulo **Das Circunstâncias Verificadas no Procedimento Fiscal nº 0510100.2015.00414-CR Comércio de Móveis Ltda-ME**, CNPJ 04.XXX.XXX/0001-XX, do Relatório Fiscal (itens 79 a 132), a Fiscalização informa os fatos contábeis e financeiros dessa empresa e aponta elementos fáticos para a sua exclusão do regime do Simples Nacional, nos seguintes termos:

“[...] **Da exclusão do SIMPLES Nacional:**

128. Assim, para fins de enquadramento no regime do SIMPLES Nacional, as empresas não podem ser consideradas de forma individualizada, e sim como uma única empresa. Logo, a empresa CENTRALTEC Climatização vem beneficiando-se, indevidamente, do tratamento jurídico diferenciado e regime simplificado de recolhimento de impostos e contribuições conferido às microempresas e empresas de pequeno porte, utilizando-se da pessoa jurídica interposta CR Comércio de Móveis LTDA (antes CONFORT Ar), constituída por pessoas físicas interpostas, já que a sua receita bruta sozinha já é bem superior ao limite previsto na LC nº 123/2006, art. 3º, II.

129. Pelo exposto, a empresa CR Comércio de Móveis LTDA deve ser excluída do regime do SIMPLES Nacional.

130. Tendo em vista a situação irregular da CR Comércio de Móveis LTDA, incurso em hipótese de exclusão do SIMPLES Nacional, prevista no art. 29, IV, da LC nº 123/2006, nos termos da competência atribuída na Portaria DRF/SDR n. 60, de 20 de maio de 2015, publicada no DO de 21/05/2015, e com fulcro nas disposições do art. 3º, §§ 4º e 6º, art. 28, caput, art. 29, IV, e §§ 1º, 3º e 5º, e art. 33, da mesma Lei, e da Resolução/CGSN nº 94, a fiscalização formalizou processo administrativo de exclusão do SIMPLES, sob nº 10580.730021/2015- 18, que culminou na expedição do Ato Declaratório Executivo de Exclusão - ADE DRF/SDR/SEFIS nº 41, de 23/12/2015, que excluiu o sujeito passivo do SIMPLES Nacional a partir de

01/07/2007, cientificado ao contribuinte juntamente com os demais documentos lavrados na ação fiscal.

131. Faz-se necessário esclarecer que o tipo de interposição no presente caso é o da utilização de outra pessoa jurídica constituída por interpostas pessoas, de forma a encobrir quem são os verdadeiros sócios.

132. O art. 29, § 1º, da LC nº 123/2006 prevê produção de efeitos da exclusão a partir do próprio mês em que incorrida a situação prevista no art. 29, IV, isto é, efeitos a partir do mês em que ocorrer a interposição de pessoas. Pelo exame das alterações do contrato social verifica-se que a interposição de pessoa física no quadro societário tem início em 10/01/2001, com o ingresso da Sra. Margarida Ferreira (item 24.1), bem anterior à opção pelo SIMPLES Nacional, portanto será considerada a data de 01/07/2007 (data da opção pelo SIMPLES Nacional) como de início dos efeitos da exclusão (data da exclusão), por ser a data em que a pessoa jurídica interposta passa a beneficiar-se, indevidamente, desse regime tributário simplificado.

[...]"

No subtítulo **Do Lançamento Fiscal no Sujeito Passivo Centraltec Climatização** do Relatório Fiscal (itens 133 a 155), a Fiscalização informa vários elementos que apontariam para a interposição de empresas na relação tributária e para a existência de uma única empresa na contratação dos trabalhadores, nos seguintes termos:

"[...] 133. Ficou comprovado, pelos fatos apurados nas ações fiscais e narrados no presente relatório, que as empresas CENTRALTEC Instalações Térmicas e Comércio e CR Comércio de Móveis LTDA são utilizadas pela empresa CENTRALTEC Climatização visando, indevidamente, benefício fiscal decorrente da opção pelo SIMPLES Nacional, visto que o seu faturamento é incompatível com o limite de adesão previsto na LC nº 123/2006, art. 3º, II;

133.1. A CENTRALTEC Instalações Térmicas e Comércio concentra a maioria dos empregados da real empregadora (empresa "mãe") e, conseqüentemente, também as remunerações. Já a empresa CR Comércio de Móveis, supostamente, contrata e remunera os empregados de uma determinada loja da real empregadora.

134. Beneficiando-se por meio dessa estrutura planejada, a CENTRALTEC Climatização consegue reduzir o pagamento de contribuições previdenciárias e devidas a outras entidades e fundos. Além das contribuições previdenciárias há redução também de outros tributos, já que no regime tributário do SIMPLES estão incluídos benefícios referentes a impostos e outras contribuições sociais, elencados no artigo 13 da LC nº 123/2006, abaixo transcrito: (...)

134.1. Em relação à contribuição previdenciária patronal, a redução em decorrência da opção pelo SIMPLES resulta em alíquota devida de, no máximo, 4,6%, na atividade de revenda de mercadorias, nos termos do artigo 18, § 4º, I, da LC nº 123/2006, e, no máximo, 7,83%, na atividade de serviços de instalação/manutenção, nos termos do art. 18, § 4º, III, e § 5º-B, IX, da mesma Lei. A empresa optante pelo SIMPLES não recolhe contribuições destinadas a outras entidades e fundos (terceiros).

135. A utilização de pessoas jurídicas interpostas para contratar, remunerar e concentrar os empregados de outra, real empregadora, com fins de obter, indevidamente, benefício fiscal do regime tributário do SIMPLES, em fraude à LC nº 123/2006, desconsiderando os impedimentos à opção nela previstos, constitui simulação. Sobre a matéria existe jurisprudência nas Delegacias de Julgamento (DRJs), vejamos ementas: (...)

136. A Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), art. 166, VI, determina a nulidade do negócio jurídico que tiver por objetivo fraudar lei. Já o art. 167 dispõe sobre o negócio jurídico simulado.

137. No presente caso a simulação está representada, inicialmente, pela utilização de pessoa interposta visando benefício fiscal, em fraude à LC nº 123/2006 e, em consequência, na contratação de empregados pela pessoa jurídica interposta conferindo-lhe o status de empregadora que, efetivamente, não tem. À luz do art. 167, caput, do Código Civil, aplicando-o ao presente caso, considerar-se-ão válidos os contratos de trabalho, porém em relação à verdadeira empregadora, ou seja, a empresa CENTRALTEC Climatização.

(...)

139. Pelo Princípio da Primazia da realidade sobre a forma a realidade fática deve prevalecer sobre qualquer instrumento formal, princípio esse que se aplica também às relações trabalhistas. A real empregadora no presente caso é a empresa CENTRALTEC Climatização e essa verdade material deve prevalecer em detrimento de qualquer contrato de trabalho indevidamente formalizado com as pessoas interpostas.

140. Com fundamento nesse princípio a fiscalização considerou os vínculos empregatícios, indevidamente formalizados com as pessoas interpostas CENTRALTEC Instalações Térmicas e Comércio e CR Comércio de Móveis LTDA, diretamente com a real empregadora, ou seja, a empresa CENTRALTEC Climatização, exigindo dela o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações dos empregados.

[...]”

No subtítulo **Da Responsabilidade Solidária** do Relatório Fiscal (itens 156 a 162), a Fiscalização informa os fundamentos legais e fáticos da sujeição passiva solidária

dos administradores (Srs. Edson Alves de Souza e Mônica Alves de Souza), nos seguintes termos:

“[...] DOS SÓCIOS ADMINISTRADORES

156. Na forma do artigo 135, III, da Lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional, foi imputada a responsabilidade solidária pelo crédito tributário lançado aos sócios administradores da pessoa jurídica CENTRALTEC CLIMATIZAÇÃO, em exercício no período de realização da interposição indevida de pessoas jurídicas, indevidamente optantes do SIMPLES Nacional, de forma a obter benefício fiscal decorrente do tratamento jurídico beneficiado a que fazem jus as verdadeiras microempresas e empresas de pequeno porte. Reza o art. 135:

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:

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

157. A utilização de pessoas jurídicas interpostas para contratar, remunerar e concentrar os empregados de outra, real empregadora, com fins de obter, indevidamente, benefício fiscal do regime tributário do SIMPLES, constitui infração à LC nº 123/2006, art. 3º, II.

158. A conduta também constitui simulação, inicialmente, pela utilização das pessoas jurídicas CENTRALTEC Instalações Térmicas e Comércio e CR Comércio de Móveis LTDA visando benefício fiscal indevido, em fraude à LC nº 123/2006, e, em consequência, pela contratação de empregados por pessoa jurídica interposta conferindo-lhe status de empregadora que, efetivamente, não tem.

159. Vários indícios caracterizadores relacionando as empresas envolvidas no planejamento abusivo já foram devidamente abordados ao longo do presente relatório fiscal, como por exemplo: empresas que atuam no mesmo ramo de atividade econômica; grande movimentação nos quadros societários, com troca dos mesmos sócios entre as empresas; sócios pessoas físicas com vínculos trabalhistas com uma das outras empresas; vínculos familiares ente sócios pessoas físicas da empresa "mãe" e das interpostas; empresas instaladas nos mesmos locais e utilizando as mesmas instalações e a mesma estrutura administrativa; empresas que usam o nome/a marca da empresa "mãe" nos contatos com o público; movimentação financeira incompatível com a grande massa salarial da empresa interposta; dentre outros

160. As condutas também constituem, em tese, crime tipificado no artigo 1º da Lei nº 8.137/90.

161. Do exposto, consoante as disposições do CTN, são responsáveis solidários pelo crédito tributário formalizado através do presente processo, com observação do período de exercício de gerência, as seguintes pessoas físicas:

161.1. EDSON ALVES DE SOUZA, em relação às competências 01/2011 a 12/2013, inclusive 13º salário - sócio-administrador no período em que ocorreram os fatos geradores;

161.2. MÔNICA FERREIRA DE SOUZA, em relação às competências 01/2011 a 12/2013, inclusive 13º salário - sócia-administradora no período em que ocorreram os fatos geradores.

162. Foram lavrados os termos de sujeição passiva solidária (TSPS) nº 01 e 02, que serão cientificados aos solidários.

[...]”

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo autuado deu-se em 31/12/2015, por meio de correspondência postal com Aviso de Recebimento (fls. 03 e 2127).

Foram lavrados os Termos de Sujeição Passiva Solidária (TSPS) nos 01 e 02 (fls. 2128/2130 e 2141/2143) nas seguintes pessoas físicas: Sr. Edson Alves de Souza e Sra. Mônica Alves de Souza

(...)

Das Impugnações

O contribuinte CENTRALTEC INSTALACOES TERMICAS E COMERCIO EIRELI (AR de fls. 2.126/2.127) e os responsáveis solidários EDSON ALVES DE SOUZA (AR de fl. 2.140) e MÔNICA ALVES DE SOUZA (AR de fl. 2.148) foram cientificados dos lançamentos em 05/01/2016.

O contribuinte e os responsáveis solidários apresentaram impugnações em 02/02/2016: CENTRALTEC INSTALACOES TERMICAS E COMERCIO EIRELI (fls. 2.172/2.188), acompanhada de documentos (fls. 2.189/2.197); MÔNICA ALVES DE SOUZA (fls. 2.164/2.166), acompanhada de documentos (fls. 2.167/2.169) e EDSON ALVES DE SOUZA (fls. 2.156/2.158), acompanhada de documentos (fls. 2.159/2.161).

Utilizo para compor o presente relatório os excertos abaixo reproduzidos extraídos do acórdão da DRJ, contendo resumo dos argumentos das impugnações apresentadas (fls. 2.230/2.233):

(...)

II - DAS IMPUGNAÇÕES

Tanto o contribuinte principal como os responsáveis solidários foram intimados do lançamento. Em vista disso, compareceram aos autos apresentando seus instrumentos de impugnação de fls. 2172/2188 (contribuinte autuado),

2156/2160 (responsável solidário, Sr. Edson Alves de Souza) e 2164/2166 (responsável solidário, Sra. Mônica Alves de Souza).

As impugnações dos responsáveis solidários trazem o mesmo conteúdo relativo ao lançamento e à sua formalização.

As impugnações deduzem as questões a seguir sintetizadas.

II.1. IMPUGNAÇÃO DA CENTRALTEC CLIMATIZAÇÃO EIRELI (fls. 2172/2188)

DAS PRELIMINARES

O Direito e o Translado do Fato Gerador

A Impugnante afirma que o lançamento deve ser declarado nulo em razão da inexistência do devido processo legal para desconconsideração da personalidade jurídica, pois apenas o poder judiciário teria competência para impor essa restrição e, além disso, o juiz ao decidir, o faz dentro do devido processo, ou seja, o acusado tem direito ao contraditório. Aqui, o caso concreto, a decisão vem em forma de procedimento, ou seja, sem qualquer formalidade ou possibilidade de argumentação anterior à prática.

Argumenta que, no âmbito administrativo, a norma contra elisão fiscal não contempla o procedimento de desconconsideração da personalidade jurídica, até por se encontrar a espera de regulamentação o parágrafo único do art. 116 do CTN. Neste caso, a nulidade decorreria do cerceamento do direito de defesa, caracterizada pela acusação superficial, sem fixar a irregularidade, não informar a base legal nem descrever o fato com a precisão necessária para compreensão dos fatos e do direito aplicável.

A Impugnante registra que não é a única e verdadeira empregadora de todos os contratos de trabalho, sendo que o Fisco parte de situações pontuais, como os limites geográficos de localização das sedes e processos de reclamações trabalhistas, para lhe imputar a responsabilidade pelos contratos de trabalho.

As reclamações trabalhistas têm por hábito, e orientação profissional, de colocar no polo passivo a maior quantidade possível de réus, sendo que a Impugnante nunca é a única indicada como empregadora. Assim, essas informações carregadas ao Relatório Fiscal não se constituem em evidências capazes de manter o lançamento.

Com relação à questão da localização geográfica da Impugnante e das demais empresas solidárias, afirma que a Auditora deixou de mencionar que as Prefeituras não permitem a confusão territorial que menciona e também não disse que, no imóvel sede da Impugnante, as sociedades funcionam em andares diferentes: uma no térreo e a outra sociedade no primeiro andar. Mais ainda, também não anotou em seu Relatório que a Impugnante possui diversos pontos de venda, filiais, depósito fechado e unidades operacionais fora de Salvador, inclusive fora do estado da Bahia. Acrescenta que os quadros demonstrativos do seu faturamento em sua sede e os obtidos nas suas filiais nos períodos

considerados do lançamento, transcritos na peça de impugnação, desmontam a tese do Fisco de que os endereços são entrelaçados e de que a Impugnante possui apenas um ponto de venda e “no mesmo endereço” de outra, esquece-se de pontuar que a divisão no imóvel se dá por andares diferentes.

Cita que não é racional acusar da existência de “grupo econômico de fato”, com fundamento no inciso IX do art. 30 da Lei 8.212/1991, e, de outra banda, falar em “unicidade empresarial”. Neste particular, afirma que o pressuposto de Grupo econômico implica na existência de duas ou mais sociedades empresárias em um mesmo eixo de coordenação; enquanto a “unicidade empresarial”, como sugere o próprio nome, a existência de uma única base empresarial. E entende que isso ocasionou uma contradição no auto de infração capaz de gerar também o cerceamento do direito de defesa, em razão da volatilidade de acusações e da não delimitação e descrição do fato havido como infração à norma. Por isso, é nulo o lançamento por não descrever o fato e a infração de modo que se possa vislumbrar o direito aplicável.

Nulidades e procedimento estranhos na execução do ato de lançamento

Afirma que **não** possui legitimidade passiva para impugnar os dois Atos administrativos de exclusão do Simples das empresas Centraltec Instalações Térmicas e Comércio Ltda e CR Comércio de Móveis Ltda, assim como não possui legitimidade para impugnar os Termos de sujeição passiva das pessoas físicas.

Entende que o lançamento fiscal deve ser declarado nulo, pois o Fisco reuniu fatos geradores ocorridos de duas outras empresas (Centraltec Instalações Térmicas e Comércio Ltda e CR Comércio de Móveis Ltda) na Impugnante, transladando os fatos geradores.

Registra que o Fisco não se desincumbiu do ônus de provar que cada um dos empregados de terceiros fosse efetivamente subordinado a Impugnante, contrariando o disposto no §2º do art. 229 do Regulamento da Previdência Social (RPS).

Multa qualificada por suposto ato de simulação

A Impugnante alega que Fisco não descreve a simulação, o ato doloso e a distorção diante a realidade, fato supostamente ocorrida em 2007 ou ano anterior, que concorreu para ingresso indevido das empresas Centraltec Instalações Térmicas e Comércio Ltda e CR Comércio de Móveis Ltda no regime do simples nacional em benefício da Impugnante. E conclui que isso resultou em grave sanção nos anos de 2011, 2012 e 2013, uma vez que a titulação de “pessoa interposta”, segundo o Fisco, vem desde a criação das empresas, respectivamente, nos de 1994 e 2000.

DO MÉRITO

A Impugnante contesta a inclusão na base de cálculo de parcelas já declaradas pelo Superior Tribunal Justiça como inconstitucional. Contesta, também, a

tributação indevida no auto de infração referente ao DEBCAD no 51.083.264-4 de valor consolidado em R\$200.371,05, por cerceamento do direito de defesa e por não precisar a origem do lançamento, se por remuneração de empregado ou de contribuinte individual.

II.2 IMPUGNAÇÕES DOS Srs. EDSON ALVES DE SOUZA (fls. 2235/2237) e MÔNICA ALVES DE SOUZA (fls. 2164/2166)

As impugnações apresentadas pelos responsáveis solidários (Srs. Edson Alves de Souza e Mônica Alves de Souza) são iguais entre si, e trazem tópicos com idêntico teor.

Os Srs. Edson Alves de Souza e Mônica Alves de Souza afirmam que não receberam os Termos de Sujeição Passiva Solidária (TSPS) nos 01 e 02, respectivamente. Com isso, entendem que não foi dado início ao devido processo legal administrativo e alegam o absoluto cerceamento do direito de defesa pelo motivo posto.

DOS PEDIDOS

Requer que:

- sejam cancelados os autos de infração em razão das nulidades descritas, como o cerceamento do direito de defesa, ausência de base legal para impor a Impugnante tributação cujo fato gerador ocorreu em outro contribuinte, quando no máximo caberia apenas a responsabilidade solidária;
- seja cancelado o auto na parte relativa ao mérito;
- seja retirada a qualificação da multa em razão da absoluta inexistência de simulação, quer através de pessoa interposta para ingresso no Simples, quer pela transferência de empregados contratados.

(...)

Da Decisão da DRJ

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF, em sessão de 16 de janeiro de 2017, no acórdão nº 03-072.256 (fls. 2.222/2.254), julgou a impugnação improcedente, conforme ementa do acórdão abaixo reproduzida (fls. 2.222/2.224):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2013

I - DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL: AIOP Debcad's nºs 51.067.154-3, 51.083.263-6 e 51.083.265-2 (contribuição social destinada a outras Entidades e Fundos Paraestatais/Terceiros).

CONTRIBUIÇÃO PARA TERCEIROS. ARRECADAÇÃO.

A arrecadação das contribuições para outras Entidades e Fundos Paraestatais deve seguir os mesmos critérios estabelecidos para as contribuições Previdenciárias (art. 3º, § 3º da Lei 11.457/2007).

VÍNCULO PACTUADO DA ATIVIDADE LABORAL. VERDADE MATERIAL E NÃO FORMAL. COMPROVAÇÃO POR MEIO DE ELEMENTOS FÁTICOS. POSSIBILIDADE.

Havendo a comprovação de que os segurados empregados foram inseridos nas empresas interpostas apenas formalmente, poderá ser imputado o vínculo previdenciário ao responsável direto pela contratação dos trabalhadores, devendo desconsiderar o vínculo formal estabelecido exclusivamente para simular uma situação aparente e não material. Inteligência dos artigos 142 e 149, inciso VII, do CTN.

INTERPOSTAS PESSOAS JURÍDICAS. CARACTERIZAÇÃO NOS AUTOS.

A constituição de várias empresas individuais, cujos sócios possuem grau de parentesco ou afinidade entre si, e que ocupam o mesmo espaço físico, desenvolvem o mesmo objeto social, utilizam os mesmos segurados, objetivando pulverizar receita e mão de obra para usufruir de tributação privilegiada do Simples Nacional, caracteriza a interposição de pessoa jurídica na contratação dos trabalhadores.

PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE.

Havendo um conjunto fático probatório da presença de empresas interpostas na contratação dos segurados empregados, os fatos concretos devem prevalecer sobre a aparência formal da relação laboral, cabendo a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições devidas tanto à empresa atuada como aos sócios-administradores.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa tanto a origem do lançamento como os fatos geradores incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados empregados, não há que se falar em nulidade.

ASPECTOS SUBJETIVOS. DOLO OU CULPA NO ATO DE CONSTITUIÇÃO DA EMPRESA. NÃO INTERFEREM JULGAMENTO. SIMULAÇÃO OU FRAUDE OBJETIVA.

Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade pela (sic) obrigações tributárias independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SONEGAÇÃO OU FRAUDE OBJETIVA. PRESENÇA DE INTERPOSTA PESSOA. OCORRÊNCIA. BASE DE CÁLCULO E SUJEITO PASSIVO OCULTOS.

A multa de ofício qualificada de 150% é aplicável quando caracterizada a prática de sonegação ou fraude objetiva com o objetivo de impedir o conhecimento da

ocorrência do fato gerador pelo Fisco e de reduzir o montante das contribuições devidas, utilizando-se de interpostas pessoas jurídicas para ocultar tanto a base de cálculo como o sujeito passivo da regra-matriz de incidência da contribuição social destinada a outras Entidades/Terceiros.

II - DOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS

INTIMAÇÃO DO LANÇAMENTO FISCAL E DA SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA POR VIA POSTAL COM AVISO DE RECEBIMENTO (AR). POSSIBILIDADE. COMPROVAÇÃO NOS AUTOS.

A intimação do lançamento fiscal aos devedores solidários (sócios-administradores), bem como a intimação da sujeição passiva tributária por meio de Termos próprios do Fisco, poderá ser realizada pelos Correios (via postal), ou por qualquer outro meio, com prova de recebimento no domicílio eleito pelo sujeito passivo, que foi o caso dos autos. Inteligência da regra contida no inciso II do artigo 23 c/c a regra do § 4º desse mesmo artigo do Decreto 70.235/1972. É válida a ciência da notificação (intimação) por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário. Inteligência do enunciado da Súmula CARF nº 9.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIOS-ADMINISTRADORES. OCORRÊNCIA. CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS.

Evidenciado um conjunto fático-probatório de atos tendentes a impedir, retardar, total ou parcialmente, excluir ou modificar o preciso conhecimento da regra-matriz de incidência tributária, ou a correta formação da matéria tributável, com prejuízo à Fazenda Pública, isso configura a prática de atos com violação aos limites da lei e aos limites estatutários ou contratuais de sua atuação, a teor do artigo 135, inciso III, do CTN, cabendo, no caso, a responsabilização solidária do sócio-administrador que, consciente e voluntariamente, dá cabo de referida conduta.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Dos Recursos Voluntários

O contribuinte CENTRALTEC CLIMATIZAÇÃO EIRELI (JIREH DISTRIBUIDORA E VAREJISTA EM AR CONDICIONADO, PECAS E ACESSORIOS EIRELI – nova denominação social) foi cientificado do acórdão da DRJ em 30/01/2017, por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB (fl. 2.280) e interpôs recurso voluntário (fls. 2.283/2.304 e 2.310/2.332), em 01/03/2017, conforme Recibo de Entrega de Arquivos Digitais datado de 01/03/2017 (fls. 2.305/2.307), acompanhado de documentos (fls. 2.333/2.339), com os argumentos sintetizados abaixo:

OS FATOS

ACUSAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO e ACÓRDÃO

- a) grupo econômico de fato;
- b) unicidade empresarial, única empresa; e,
- c) a Recorrente ser de fato a empregadora de todos os empregados: seus próprios, da CENTRALTEC Instalações Térmicas e Comércio e CR Comércio de Móveis LTDA.

O DIREITO**UNICIDADE EMPRESARIAL - FATO GERADOR**

A preliminar de nulidade dos autos de infração é motivada pela inexistência do devido processo legal para desconconsideração da personalidade jurídica, que desapareceu via unicidade empresarial realizada de ofício, pelas razões abaixo:

- a) apenas o poder judiciário tem competência para impor despersonalização; e,
- b) o juiz ao decidir, o faz dentro do devido processo, ou seja, o acusado tem direito ao contraditório.

No caso concreto, a desconconsideração veio em forma de procedimento administrativo inquisitivo, ou seja, sem qualquer formalidade ou possibilidade de argumentação anterior à declaração de inexistência. Ademais, no âmbito administrativo, a norma contra elisão fiscal não contempla esse procedimento, até porque se encontra a espera de regulamentação.

(...)

(...) a segunda preliminar de nulidade, agora por cerceamento do direito de defesa, caracterizada pela acusação superficial, sem fixar a irregularidade, não informar a base legal nem descrever o fato com a precisão necessária para compreensão dos fatos e do direito aplicável. De qualquer sorte, a desconconsideração foi realizada por via transversa, ou seja, o fisco praticou atos como se não existissem as empresas Centraltec Instalações e nem a CR Comércio. Pois as reuniu de ofício na Recorrente.

O fisco efetivamente pretendeu e praticou a eliminação daquelas sociedades, inclusive abriu processo administrativo, sem dar ciência aos Interessados, com a finalidade de cancelar o CNPJ, fato que foi levado a cabo e depois revertido por decisão da própria Delegacia que patrocinou o lançamento.

Naquele feito a Auditora acusou as interessadas, Centraltec Instalações, PAF nº 10580.730.076/2015-28, e CR Comércio, PAF nº 10580.730.075/2015-83, de serem pessoas interpostas, etc. E a Delegacia ao apreciar o Recurso Hierárquico, deu razão aos interessados e descaracterizou a interposição.

Vale ressaltar, que naqueles Recursos há uma argumentação de interesse que resolve também o presente processo. O argumento é da impossibilidade da Centraltec Instalações ser taxada de pessoa interposta em razão do seu titular, Sr. Edson, cônjuge da titular da Recorrente, sendo ambas EIRELI.

Ora, se a interposição de pessoa é para esconder o verdadeiro dono, como os titulares de EIRELI são cônjuges, logo, impossível utilizar desse artifício.

Em face da relevância do conteúdo dos processos acima mencionados e da impossibilidade jurídica de acesso, a Recorrente requer que este Conselho, em querendo, consulte-os nos arquivos da Receita Federal para retirar os subsídios necessários. Nesse aspecto, fica também comprovado que o fisco desconstituiu as personalidades das empresas Centraltec Instalações e CR Comércio e tributou na Recorrente o conjunto dos fatos geradores ocorridos nas três sociedades empresárias. No mesmo sentido foi o Voto vencedor no acórdão de primeira instância, conforme abaixo transcrito:

(...)

No caso concreto, deveria o fisco, após dar ciência da exclusão do Simples aos interessados, lavrar auto de infração contra as empresas excluídas em face da mudança do regime beneficiado para a regra geral de apuração. E sendo o caso, colocar a Recorrente na condição de responsável solidária.

De outra forma, a solidariedade não modifica o sujeito passivo da obrigação tributária, assim o fisco não pode escolher quem sofrerá o ônus do lançamento, uma vez que este é definido pela lei em razão da incidência da hipótese do fato gerador. Outra coisa é o fisco escolher de quem cobrar na hipótese de execução fiscal.

Multa qualificada por suposto ato de simulação

(...) o fisco não descreve a simulação, o ato doloso e a distorção diante a realidade, fato supostamente ocorrida em 2007 ou ano anterior, que concorreu para ingresso indevido daquelas empresas no regime do simples nacional em benefício da Recorrente. Resultando em grave sanção nos anos de 2011, 2012 e 2013, uma vez que a titulação de "pessoa interposta", segundo o fisco, vem desde a criação das empresas: ano de 1994 e 2000.

Como se observa, o argumento do fisco é prejudicial (*sic*), pois atribui um crime antes da existência da lei. Pior, não comprova o impeditivo na data do ingresso no Simples Nacional que ocorreu em junho de 2007.

(...)

Vale dizer, para as contribuições inseridas nos autos de infração referente ao que consta do PAF nº 10580.729847/2015-34, a multa é de 75%, ressalvado aos do período de 01 a 12/2012 e 01 a 12/2013, que foram qualificadas para 150%. Logo, cabe o refazimento das planilhas de cálculo.

Todavia, o decidido no acórdão ora guerreado, a multa qualificada seria aplicada para o período de 01/2010 a 08/2012. Como o julgamento não pode tornar a situação da Recorrente pior que a anterior, assim descabe a aplicação de multa qualificada por órgão julgador, também por ser inovação e cerceamento do direito de defesa por não abertura de prazo.

Mérito

No mérito, a Recorrente contesta a inclusão na base de cálculo de parcelas já declaradas por Tribunal Superior como inconstitucional. Dentre eles, do aviso prévio indenizado na conformidade da Nota PGFN/CRJ/nº 488/2016. Contesta, também, a tributação indevida no auto de infração referente ao DEBCAD nº 51.083.264-4 de valor consolidado em R\$ 200.371,05, por cerceamento do direito de defesa por não precisar a origem do lançamento, se por remuneração de empregado ou de contribuinte individual.

O PEDIDO

Do exposto, requer a Recorrente que o E. Conselho determine o cancelamento dos autos de infração em razão das nulidades descritas, como o cerceamento do direito de defesa, ausência de base legal para impor a Recorrente tributação cujo fato gerador ocorreu em outro contribuinte, quando no máximo caberia apenas a responsabilidade solidária. Que determine o cancelamento do auto na parte relativa ao mérito e que seja retirada a qualificação da multa em razão da absoluta inexistência de simulação, bem como pela expressão vontade do autuante em não qualificar, conforme se lê no item 151 do Relatório Fiscal, vide fls. 184/85. Enfim, que pratique todos os atos, como de hábito, para que se alcance a verdadeira justiça.

A responsável solidária MÔNICA FERREIRA DE SOUZA interpôs recurso voluntário em 01/03/2017 (fls. 2.342/2.345), com os argumentos sintetizados abaixo:

(...)

A ora Recorrente, na situação de responsável tributária, por disposição do inciso III do art. 135 do CTN, apresentou também defesa relativa aos autos em comento, na mesma data da autuada.

Pois bem, a empresa Centraltec Climatização recebeu o resultado do julgamento de primeira instância na forma eletrônica, por optar por domicílio tributário eletrônico, cuja decisão foi materializada nos acórdãos citados no preâmbulo desse recurso.

Compulsando os referidos decisórios, observa-se que há no documento também o julgamento da defesa apresentada por esta Recorrente. Contudo, a mesma não foi, até a presente data, cientificada na forma descrita na legislação do processo administrativo fiscal.

Como cediço, há separação entre pessoa física e pessoa jurídica, mesmo sendo a última uma EIRELI. Logo, é necessário a remessa dos decisórios para o endereço da pessoa física afim de exercer o direito de defesa.

Do exposto, se requer que o E. Conselho determine o envio postal ou pessoal dos referidos acórdãos para que possa se dar início ao devido processo legal administrativo sobre questão de tamanha importância.

De outro lado, caso esse Conselho considere que a ciência foi dada por qualquer modo, requer, então, que recepcione a presente petição como Recurso Voluntário, como passa a expor, mesmo sob protesto de não ciência na forma preconizada no PAF e da nulidade de decisão terminativa em desfavor da requerente.

Recurso Voluntário

OS FATOS

Cabe informar que a Recorrente recebeu, via AR no dia 05 de janeiro de 2016, Termo de Sujeição Passiva nQ 02, contudo desprovido de quaisquer outros documentos, inclusive aqueles que constam listados como anexo. E que, só teve acesso aos referidos documentos, e em parte, quando requisitou o processo de arrolamento, cuja documentação só foi acosta pelo fisco no dia 15 de janeiro, reduzindo indevidamente o prazo para o exercício pleno de defesa, impugnação. Por isso, a Recorrente, naquele feito aderiu, como se ali estivesse escrito, os argumentos apresentados pela pessoa jurídica.

Aqui a Recorrente também adere aos argumentos esposados no Recurso apresentado pela pessoa jurídica a que se reporta os dois processos em epígrafe.

Por fim, a Recorrente volta a protestar quanto a não ciência dos acórdãos de primeira instância à sua pessoa física, do mesmo modo que foi prejudica em sua impugnação pelo não recebimento regular de todas as peças de acusação, com o consequente cerceamento do direito de defesa e a impossibilidade jurídica de execução do crédito tributário por absoluta nulidade.

O Pedido

Do exposto, requer a Recorrente que o E. Conselho dê provimento aos argumentos trazidos pela pessoa jurídica, aqui considerados como escritos, alternativamente determine que seja dada ciência regular a Recorrente para o exercício da defesa ou a retire da lide instalada. Enfim, que prevaleça a justiça!

Em petição protocolizada em 20/03/2017 (fl. 2.348), acompanhada de documentos (fls. 2.349/2.354), o sr. EDSON ALVES DE SOUZA comunicou ter tomado conhecimento, por meio de terceiros, que a Delegacia de Julgamento havia proferido decisão sobre a lide, contudo não tinha recebido nenhum comunicado do resultado do julgamento, requerendo o “o envio postal ou pessoal dos referidos julgados para que possa se dar início ao devido processo legal administrativo sobre questão de tamanha importância”.

Em vista deste fato, a unidade preparadora expediu, em 17/05/2017, intimações acompanhadas da cópia do acórdão 03-072.256 – 5ª Turma da DRJ/BSB, destinadas ao sr. EDSON ALVES DE SOUZA (fl. 2.355) e à sra. MÔNICA FERREIRA DE SOUZA (fl. 2.356).

As ciências da decisão da DRJ ocorreram em relação a cada um dos responsáveis solidários nas seguintes datas: (i) MÔNICA FERREIRA DE SOUZA, em 01/06/2017, por decurso de prazo dos documentos enviados para sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário

Eletrônico (DTE) perante a RFB (fls. 2.358/2.359) e (iii) EDSON ALVES DE SOUZA, em 16/12/2017, por meio do EDITAL Nº: 011052051700428, afixado em 01/12/2017 (fl. 2.382 e pág. PDF 2.379).

A responsável solidária MÔNICA FERREIRA DE SOUZA, regularmente cientificada do acórdão da DRJ, não apresentou outra manifestação/recurso voluntário além do anteriormente interposto em 01/03/2017 (fls. 2.342/2.345).

Em 28/08/2017, o sr. EDSON ALVES DE SOUZA, interpôs recurso voluntário (fls. 2.366/2.380 e págs. PDF 2.363/2.377), com os argumentos sintetizados nos tópicos abaixo:

(...)

A Recorrente apresentou manifestação ao Termo de Sujeição Passiva, o qual se reportava a lançamentos de créditos tributários constituídos nos processos administrativos 10580.729847/2015-34 e 10580.730016/2015-13 em desfavor da CENTRALTEC CLIMATIZAÇÃO EIRELI. (JIREH DISTRIBUIDORA E VAREJISTA EM AR CONDICIONADO, PECAS E ACESSORIOS EIRELI — nova denominação social), CNPJ nº 05.470.488/0001-34.

Tomando conhecimento do Acórdão nº 03-72.256, da 5ª Turma da DRJ/BSB, em sessão de 16 de janeiro de 2017, referente ao PAF 10580.730016/2015-13, através de Intimação da DRJ/SDR, a Recorrente observa que o decisório reportar-se a crédito tributário (...).

(...)

I - OS FATOS

A Recorrente foi chamada aos autos na condição de sujeição passiva, supostamente, em razão do tipo de lançamento lavrado contra a empresa CENTRALTEC CLIMATIZAÇÃO EIRELI. (JIREH DISTRIBUIDORA E VAREJISTA EM AR CONDICIONADO, PECAS E ACESSORIOS EIRELI — nova denominação social), CNPJ nº 05.470.488/0001-34.

De fato, a Recorrente participou do quadro societário da autuada durante 15 (quinze) dias, ou seja, da data de registro na Junta até o arquivamento de saída da sociedade em 31 de janeiro de 2003. Contudo, a autuante, por critérios pessoais, envolveu a Recorrente nos eventos tributários que vão de 2007 a 2013.

A i. Auditora, em tralhado de fôlego, mais que 2.000 (duas mil) páginas nesse processo, constituída com dezenas de "AR", intimações e despachos que se multiplicaram entre pessoas físicas e jurídicas diversas e intermináveis 45 (quarenta e cinco) páginas de Relatório Fiscal, construiu o que segue:

(...)

Repete os mesmos argumentos do recurso interposto pelo contribuinte CENTRALTEC CLIMATIZAÇÃO EIRELI (JIREH DISTRIBUIDORA E VAREJISTA EM AR-CONDICIONADO, PECAS E ACESSORIOS EIRELI). Na sequência apresenta as seguintes alegações:

(...)

II - O DIRETO

- atuação do fisco e a ilegalidade:

A i. Auditora reuniu os fatos geradores ocorridos nas sociedades CENTRALTEC Instalações e CR Comércio de Móveis LTDA na sociedade CENTRALTEC Climatização, como se tratasse de uma única empresa. Mas, essa construção, ao longo do Relatório Fiscal, foi tratada de diversas formas, com destaque para:

a) grupo econômico de fato;

b) unicidade empresarial, única empresa; e,

c) simulação: os empregados contratados por CENTRALTEC Instalações e CR Comércio de Móveis LTDA seriam empregados efetivos da CENTRALTEC Climatização.

Grupo econômico formal ou de fato, na fala fiscal, resulta da associação de duas sociedades: i) CENTRALTEC Climatização, CENTRALTEC Instalações Térmicas e Comércio e CR Comércio de Móveis Ltda; e, ii) a E. A. de Souza Comercial LTDA.

Nesse caso, incluiu E. A. de Souza Comercial LTDA, com sede em Alagoas, no rol de "sujeito passivo solidário" para com os débitos do PAF, com base legal o enunciado do inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212, por ser parte integrante de um Grupo. Também incluiu a Recorrente e a Sra. Monica.

A não inclusão das sociedades CENTRALTEC Instalações Térmicas e Comércio e CR Comércio de Móveis Ltda no rol da sujeição passiva, decorre do fato do fisco tê-las considerado como inexistentes, por reuni-las de ofício em uma única sociedade empresária capitaneada pela CENTRALTEC Climatização. Em outras palavras, fez incorporação de ofício (?), por isso, determinou a cassação do CNPJ de ambas.

De toda sorte, a tributação de Grupo Econômico, como se sabe, não é permitida no Brasil. Talvez por isso a i. Auditora intitula, mas omite a base legal. Assim, impossível prosperar o crédito tributário assim constituído. O Acórdão guerreado, também adere essa ilegalidade de tributação por Grupo Econômico, vide fls. 2.330:

(...)

Unicidade empresarial ou Única empresa é uma forma inusitada também de tributação que implica, segundo o Relatório Fiscal, em desconsiderar as sociedades CENTRALTEC Instalações Térmicas e Comércio e CR Comércio de Móveis Ltda. e reuni-las em verdadeiro procedimento de incorporação societária das citadas empresas na sociedade CENTRALTEC Climatização.

Por isso, não as incluiu no rol da sujeição passiva nem de responsabilidade solidária, posto que incorporadas ou desconsideradas pela Auditora, de ofício, conforme Relatório Fiscal, sem direito a contestação do ato administrativo (Representação Interna) que cassou o CNPJ e sem apreciação do Poder Judiciário na desconsideração da pessoa jurídica.

Aliás, da Representação Interna contra as sociedades CENTRALTEC Instalações Térmicas e Comércio e CR Comércio de Móveis Ltda. resultou na suspensão do CNPJ dessas sociedades sob a pecha de "pessoa interposta"; mas superada por decisão monocrática do Delegado da Receita Federal, que não concordou tratar-se de "pessoa interposta", conforme consignado nos processos administrativos nº 10580.730076/2015-28 e 10580.730075/2015-83, respectivamente.

Outra questão é saber o exato significado atribuído para a expressão "pessoa interposta". Tem-se que o fisco não definiu quem seria: uma pessoa jurídica ou as pessoas físicas sócias quotistas dessas pessoas jurídicas? Do Relatório Fiscal não se chega a uma conclusão. Em certo momento, aduz o fisco que as sociedades foram criadas por pessoas interpostas (pessoas físicas): filha, cunhada, etc.. Em outro, aduz que são as pessoas jurídicas CENTRALTEC Instalações Térmicas e Comércio e CR Comércio de Móveis Ltda, inclusive abre processo para cassar o CNPJ, repiso.

Quando diz se tratar de Pessoa Física:

132. O art. 29, § 1º, da LC no 123/2006 prevê produção de efeitos da exclusão a partir do próprio mês em que incorrida a situação prevista no art. 29, IV, isto é, efeitos a partir do mês em que ocorrer a interposição de pessoas. Pelo exame das alterações do contrato social verifica-se que a **Interposição de pessoa física** no quadro societário tem início em 10/01/2001, com o ingresso da Sra. Margarida Ferreira (item 24.1), bem anterior à opção pelo SIMPLES Nacional, portanto será considerada a data de 01/07/2007 (data da opção pelo SIMPLES Nacional) como de início dos efeitos da exclusão (data da exclusão), por ser a data em que a pessoa jurídica interposta passa a beneficiar-se. Indevidamente.

Quando diz se tratar de Pessoa Jurídica:

135. A utilização de pessoas jurídicas interpostas para contratar, remunerar e concentrar os empregados de outra, real empregadora, com fins de obter, indevidamente, benefício fiscal do regime tributário do SIMPLES, em fraude à LC nº123/2006, desconsiderando os impedimentos à opção nela

Ainda sob a nomenclatura de unicidade empresarial ou empresa única, a CENTRALTEC Climatização, na qual foram reunidos todos os fatos geradores da também chamada de "empresa mãe", sem que, no caso, o fisco qualificasse as demais.

Essas tentativas de tributação concentra (sic) terrível ilegal, dentre elas a impossibilidade jurídica no Brasil do fisco proceder de ofício a incorporação de sociedades. Também não pode eleger uma sociedade como a centralizadora para efeito tributário, a que chamou de "empresa mãe". E pior, não pode executar a operação de desconsideração da personalidade jurídica, mesmo invoque a figura da "confusão patrimonial" entre as três sociedades em comento.

A irregularidade no procedimento do fisco é notória, para nenhuma dessas invenções (unicidade empresarial, única empresa, empresa mãe, confusão patrimonial, desconsideração de pessoa jurídica, incorporação de sociedade) apresentou sequer uma norma legal que subsumisse a tributação pretendida.

Outra forma de acusação para impingir essa tributação foi a de aduzir simulação, que consistiria em CENTRALTEC Instalações e CR Comércio de Móveis LTDA contratarem empregados, mas efetivamente trabalharem para a CENTRALTEC Climatização. Isto também carece de razoável lógica. O fisco afirma que essas sociedades foram instituídas com o fito de fraudarem as apurações das contribuições utilizando-se das formas de cálculo do Simples Nacional criada pela LC 123 de 2006.

Ocorre que a norma instituidora do Simples Nacional entrou em vigor em 2007, enquanto aquelas sociedades foram criadas em: a) CENTRALTEC Climatização — agosto de 1994; b) CENTRALTEC Instalações — janeiro de 2003; e, c) CR Comércio de Móveis LTDA em dezembro de 2000. Logo, impossível alguém organizar uma fraude antes da criação de um sistema de tributação. Ademais, em todo Relatório não é citado um único empregado no período imaginado pela i. Auditora.

Em conclusão, pode-se afirmar que a i. Auditora, bem como o acórdão guerreado, utiliza de expressões da conveniência para assegurar a manutenção do crédito tributário constituído de forma ilegal e arbitrária; por vezes alegam mais que uma das acusações, como se os sentidos fossem o mesmo. Consta do Voto, fls. 2242:

(...)

Aqui fica consignado o entendimento da DRJ, que é um único empreendimento, empresa única e subjacente que existem três (?). Só não diz a norma que expulsa as demais empresas do sistema do mundo jurídico.

- Multa qualificada

A atuante não especificou o dolo encontrado, apenas atrela essa condição ao que foi descrito no relatório de mais de quarenta páginas. Contudo, percebe-se uma narrativa sugestiva de simulação, e que as pessoas jurídicas foram constituídas para enganar o fisco com pagamento a menor do tributo em causa, através do ingresso irregular no regime do simples nacional que iria ser instituído alguns anos depois pelo governo federal (?).

A empresa CENTRALTEC Instalações Térmicas e Comércio, foi criada em 1994, tendo como sócios originários: Mônica Santos Ferreira e Ricardo Matos Nolasco, fato que por si só demonstra que a empresária Mônica não é figura decorativa como quis o fisco desqualificar.

Em julho de 2007, a composição social da CENTRALTEC Instalações era a seguinte, conforme quadro demonstrado pelo fisco, fls. 9 do Relatório Fiscal.

- Edson Alves - entrou em 2002 e permanece até o presente como EIRELI.

- Edmilson A. Souza - entrou em 2002 e saiu em 2013.

A CR Comércio de Móveis LTDA, criada no ano 2000, com os sócios Edson Alves e Mônica Santos, sendo que o primeiro permaneceu por 30 dias, e o outro por um ano.

Situação em 2007:

- Margarida Ferreira — entrou em janeiro de 2001 e permanece até o presente;
- Gilvan — entrou em maio de 2002 e permanece até o presente.

A Centraltec Climatização foi criada em 2003, sendo sócios originários Edson Alves e Edmilson Alves, ambos permaneceram por 15 dias. Nesse período, ingressou Gilvan em 2003 e saiu em 2008, conforme consta do quadro elaborado pelo fisco.

- Mônica de Souza — entrou em jan/2003 e permanece até hoje na condição EIRELI

Ao contrário a que aduz o fisco, o quadro societário nas sociedades acima demonstra estabilidade no fluxo de sócios nas empresas desde 2003. Assim, o ingresso no Simples Nacional em julho de 2007 não pode ser taxado de ato simulado por pessoa interposta para usufruir indevidamente de carga tributária menor. Ademais, a estabilidade do quadro social é anterior a edição da Lei Complementar nº 123, que instituiu o Simples em 2006. Vale dizer, não é possível fraudar uma lei que ainda não existia.

Quanto as outras questões, como: o desvio de mão de obra de uma empresa para outra; o desvio de faturamento; desmembramento indireto, pela criação de nova empresa (a mais nova é de 2003!) o fisco não demonstrou ter ocorrido em 2007. Também não informou qual a simulação engendrada em 2007 para o ingresso de forma irregular.

Pelo exposto, fica comprovado que o fisco não descreve a simulação, o ato doloso e a distorção diante a realidade, fato supostamente ocorrida em 2007 ou ano anterior. Resultando em grave sanção nos anos de 2011, 2012 e 2013, uma vez que a titulação de "pessoa interposta", segundo o fisco, vem desde a criação das empresas: ano de 1994 e 2000.

Como se observa, o argumento do fisco é prejudicial, pois supõe um crime antes da existência de lei. Pior, não comprova o impeditivo na data do ingresso no Simples Nacional que ocorreu em 2007.

Por absurdo, no caso de prosperar a multa agravada, que seja observado o que segue:

O fisco aplicou multa qualificada apenas para o período de janeiro de 2012 a dezembro de 2013, conforme se depreende do Relatório Fiscal, deixando de aplicá-lo no período de janeiro a dezembro de 2011:

(...)

Já o acórdão mantém a multa qualificada nas competências de janeiro de 2010 a agosto de 2012. Desse modo, considerando que o fisco não agravou no ano de

2011, logo, a multa agravada seria aplicada apenas no ano de 2012 para as competências de janeiro até agosto.

Sujeição Passiva:

A partir das diversas acusações aleatórias, o fisco ao final constituiu crédito tributário ilegal por unificação de pessoas jurídicas. Também comete ilegalidade ao atribuir sujeição passiva a Recorrente.

A ilegalidade atribuída pelo fisco decorre do fato da Recorrente ter sido sócia da sociedade Centraltec Climatização por apenas quinze dias do distante mês de janeiro de 2003, entretanto, ser alcançada pela tributação de fatos geradores ocorridos entre 2011 a 2013.

Ademais, o enquadramento legal aplicado foi o do inciso III, art. 135 do CTN. E a interposição de pessoa, descrita no Termo de Sujeição Passiva, atribui essa qualidade às pessoas jurídicas.

Impossível essa alegação.

O PEDIDO

Do exposto, requer a Recorrente que o F. Conselho determine o cancelamento dos autos de infração em razão das nulidades descritas, negar a sujeição passiva e desqualificar a multa. Enfim, que pratique todos os atos, como de hábito, para que se alcance a verdadeira justiça.

O presente processo compôs lote sorteado a esta relatora.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

DA ADMISSIBILIDADE DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS E DA DELIMITAÇÃO DA LIDE.

RECURSOS VOLUNTÁRIOS DOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS

Os contornos da lide administrativa são definidos pela impugnação tempestiva, oportunidade em que todas as razões de fato e de direito em que se funda a defesa devem ser deduzidas, em observância ao princípio da eventualidade, sob pena de se considerar não impugnada a matéria não expressamente contestada, configurando a preclusão consumativa.

Em seu recurso voluntário a responsável solidária MÔNICA FERREIRA DE SOUZA, além de insurgir-se com a falta de intimação do acórdão da DRJ, apenas adere aos argumentos esposados pelo contribuinte no recurso voluntário apresentado, não se manifestando acerca da atribuição da responsabilidade solidária.

Suprida a ausência de cientificação alegada, a referida contribuinte não apresentou no tempo determinado qualquer outra manifestação ou recurso voluntário, de modo que prevalece para fins de análise os argumentos do recurso interposto em 01/03/2017 (fls. 2.342/2.345).

No que concerne ao recurso voluntário do responsável solidário EDSON ALVES DE SOUZA, além de repetir muitos dos argumentos do recurso voluntário do contribuinte CENTRALTEC CLIMATIZACAO EIRELI, insurge-se também contra a atribuição da responsabilidade solidária.

As argumentações de ambos os recursos voluntários, com exceção da arguição da responsabilidade solidária por parte do solidário EDSON ALVES DE SOUZA não compuseram a lide instaurada com a impugnação. Trata-se, portanto, de alegações novas, o que não é admissível no processo contencioso administrativo, implicando a ocorrência da preclusão consumativa, nos termos do disposto nos artigos 16, inciso III e 17 do Decreto nº 70.235 de 1972¹, que regula o processo administrativo fiscal.

Do exposto, ainda que tempestivos, não será conhecido o recurso voluntário interposto pela responsável solidária MÔNICA FERREIRA DE SOUZA e em relação ao recurso voluntário do responsável solidário EDSON ALVES DE SOUZA somente será conhecida a arguição da sujeição passiva.

RECURSO VOLUNTÁRIO DO CONTRIBUINTE

O recurso voluntário interposto pelo contribuinte é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade razão pela qual deve ser conhecido.

Observa-se que na peça recursal as preliminares se confundem com as questões meritórias e dizem respeito às seguintes matérias:

Em sede de preliminares o Recorrente suscita a nulidade dos autos de infração motivada pela: (i) inexistência do devido processo legal para descon sideração da personalidade jurídica, que desapareceu via unicidade empresarial realizada de ofício; (ii) tributação indevida no auto de infração referente ao DEBCAD nº 51.083.264-4 de valor consolidado em RS 200.371,05, por cerceamento do direito de defesa por não precisar a origem do lançamento, se por remuneração de empregado ou de contribuinte individual; (iii) somente após o fisco dar ciência da exclusão do Simples aos interessados poderia lavrar auto de infração contra as pessoas excluídas

¹ **DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972.** Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

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) (Produção de efeito)

em face da mudança do regime beneficiado para a regra geral de apuração e (iv) ausência de base legal para impor a Recorrente tributação cujo fato gerador ocorreu em outro contribuinte, quando no máximo caberia apenas a responsabilidade solidária.

Por sua vez as questões meritórias giram em torno dos seguintes pontos: (i) afastamento da multa qualificada em razão da absoluta inexistência de simulação, quer através de pessoa interposta para ingresso no Simples quer pela transferência de empregados contratados, alternativamente aplicar a multa apenas nas competências período de 01 a 08/2012 e (ii) contesta a inclusão na base de cálculo de parcelas já declaradas por Tribunal Superior como inconstitucional, dentre elas, do aviso prévio indenizado na conformidade da Nota PGFN/CRJ/nº 488/2016.

No recurso apresentado foi inserido o argumento acerca da “tributação indevida no auto de infração referente ao DEBCAD nº 51.083.264-4, de valor consolidado em RS 200.371,05, por cerceamento do direito de defesa por não precisar a origem do lançamento, se por remuneração de empregado ou de contribuinte individual”. Ocorre que tal DEBCAD é objeto do processo nº 10580.729847/2015-34, formalizado na mesma ação fiscal. Assim, por se tratar de matéria estranha aos presentes autos, tal argumento não será conhecido.

Como já relatado anteriormente, no recurso voluntário o Recorrente repisa os mesmos argumentos da impugnação que foram devidamente analisados pelo juízo *a quo*. Por não merecer qualquer reparo a decisão recorrida deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos, sintetizados abaixo (fls. 2.234/2.246), com os quais concordo, motivo pelo qual os utilizo como razão de decidir no presente voto, tendo em vista o disposto no artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023:

(...)

DAS PRELIMINARES

Alegação de nulidade na aplicação do direito e do traslado do fato gerador

(...)

Entendo que esses motivos alegados pela Impugnante não são suficientes para a declaração de nulidade do lançamento fiscal, pois eles são genéricos e incapazes de infirmar a moldura fática delineada no Relatório Fiscal (fls. 144/189) e nos seus anexos, conforme será explicitado abaixo no contexto do **primeiro ao quinto** deste voto.

Primeiro a Impugnante alega que o Fisco não poderia desconsiderar a personalidade jurídica das empresas Centraltec Instalações Térmicas e Comércio Ltda e CR Comércio de Móveis Ltda, pois as observações apontadas no Relatório Fiscal são equivocadas e a regra prevista no parágrafo único do art. 116 do CTN não contempla tal procedimento de desconsideração.

Essa alegação é genérica e impertinente, porque o Fisco formalmente não desconsiderou a personalidade jurídica das empresas Centraltec Instalações Térmicas e Comércio Ltda e CR Comércio de Móveis Ltda.

Pelo contrário, o Fisco apenas afirmou e comprovou, por meio de documentos contábeis e de informações declaradas pelas próprias empresas envolvidas na autuação (itens 28 a 126 do Relatório Fiscal), que os empregados inseridos nas empresas interpostas (Centraltec Instalações Térmicas e Comércio Ltda e CR Comércio de Móveis Ltda) eram, na verdade, empregados da Impugnante e, dessa forma, considerou os fatos geradores da contribuição social destinada a Terceiros oriundos da remuneração desses segurados como sendo da Impugnante. Esse entendimento ficou registrado nos itens 139 a 140 do Relatório Fiscal nos seguintes termos:

“[...] 139. Pelo Princípio da Primazia da realidade sobre a forma a realidade fática deve prevalecer sobre qualquer instrumento formal, princípio esse que se aplica também às relações trabalhistas. **A real empregadora no presente caso é a empresa CENTRALTEC Climatização e essa verdade material deve prevalecer em detrimento de qualquer contrato de trabalho indevidamente formalizado com as pessoas interpostas.**

140. Com fundamento nesse princípio a fiscalização considerou os vínculos empregatícios, **indevidamente formalizados com as pessoas interpostas CENTRALTEC Instalações Térmicas e Comércio e CR Comércio de Móveis LTDA, diretamente com a real empregadora, ou seja, a empresa CENTRALTEC Climatização,** exigindo dela o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações dos empregados. [...]” (g.n.)

Na realidade, o Fisco desconsiderou a relação empregatícia formalmente existente e considerou, para efeitos do lançamento fiscal, a relação real existente entre as empresas envolvidas, identificando corretamente o sujeito passivo da relação jurídica tributária, já que os elementos probatórios foram suficientes para apontar o real sujeito passivo da obrigação tributária, no caso dos autos a Impugnante.

Para constatar que a relação empregatícia era apenas formal com as empresas Centraltec Instalações Térmicas e Comércio Ltda e CR Comércio de Móveis Ltda, o Fisco demonstrou a interposição fraudulenta dessas empresas na contratação dos segurados pelas, dentre outros, seguintes razões fáticas (itens 28 a 126 do Relatório Fiscal, fls. 144/189):

(...)

Por sua vez, a legislação tributária expressamente confere atribuição à autoridade fiscal para impor “sanções” sobre os atos ilícitos tributários e viciados que foram verificados no sujeito passivo, permitindo a aplicação da norma tributária material, conforme regras previstas nos artigos 142 e 149, inciso VII, ambos do

CTN, ainda que alheia à formalidade da situação encontrada. Portanto, é certo que o Fisco, no intuito de aplicar a norma previdenciária ao caso em concreto, detém autonomia ou poderes para caracterizar o real sujeito passivo da relação obrigacional tributária, e, para tanto, está perfeitamente autorizada a desconsiderar atos e negócios jurídicos, em que se vislumbra manobras e condutas demonstradas ilegais, com intuítos inequivocamente evasivos.

(...)

Mesmo sendo suficiente a regra do art. 142 do CTN, que concede poderes explícitos ao Fisco para identificar o real sujeito passivo da relação obrigacional tributária, é possível reconhecer também que a regra contida no inciso VII do artigo 149 do CTN possibilita ao Fisco caracterizar a real sujeição passiva da obrigação tributária decorrente de fraude ou simulação objetiva. Se assim não fosse esvaziar-se-iam, por completo, as atribuições legais expressamente concedidas ao Fisco em sede de lançamento fiscal de ofício e oriundas do fato de que o sujeito passivo agiu com fraude ou simulação, já que os elementos informativos acostados aos autos apontam para a inserção apenas formal dos segurados nas empresas: Centraltec Instalações Térmicas e Comércio Ltda e CR Comércio de Móveis Ltda.

Insta mencionar ainda que, ao considerar o real sujeito passivo da relação tributária, o Fisco não está aplicando a regra prevista no art. 116 do CTN – nem está realizando a desconsideração de pessoa jurídica prevista no art. 50 do Código Civil –, já que a sua ação não está voltada para fins relacionados exclusivamente ao direito civil, mas sim ao cumprimento fiel e irrestrito da legislação previdenciária e tributária, e encontra respaldo legal nos artigos 142 e 149, inciso VII, do CTN.

Cumprе esclarecer que as alegações da Impugnante, registradas na peça de impugnação, não estão consubstanciadas em documentos probatórios e sim em meros relatos de que o Fisco não poderia desconsiderar a constituição das empresas Centraltec Instalações Térmicas e Comércio Ltda e CR Comércio de Móveis Ltda. Essas alegações desacompanhadas de elementos subjacentes ao fato que se pretende comprovar não constituem, por si sós, elementos de prova.

Além disso – visando comprovar a fidedignidade dos registros contidos nos seus documentos declaratórios de folhas de pagamentos, de GFIP's e do pacto firmado entre a Impugnante e as empresas interpostas Centraltec Instalações Térmicas e Comércio Ltda e CR Comércio de Móveis Ltda, expostos na sua tese de defesa –, caberia à Impugnante apresentar documentos contábeis e fiscais, contemporâneos à prestação de serviços, que demonstrassem o contrário do que foi apontado e comprovado pelo Fisco como a inserção indevida de segurados nas empresas interpostas. Esse entendimento está consubstanciado na regra estabelecida pelo art. 373 do CPC/2015, já que caberia ao autor (Fisco) o ônus de provar os fatos constitutivos de seu direito – no qual entendo que foi materializado no Relatório Fiscal (fls. 144/189) e nos documentos acostados aos

autos de fls. 01/2188 –, e caberia à Impugnante comprovar a existência de qualquer fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do Fisco, fato este não evidenciado nos autos

(...)

Assim, uma vez ausente a autonomia organizacional das empresas interpostas (Centraltec Instalações Térmicas e Comércio Ltda e CR Comércio de Móveis Ltda) e sem assunção ativa (propriedade dos meios de produção) e passiva (responsabilidade pelos riscos do empreendimento), acrescida do fato de que tais empresas interpostas eram administradas efetivamente pelo Sr. Edson Alves de Souza e pela Sra. Mônica Alves de Souza, tem-se a típica relação de fraude ou simulação objetiva, o que invoca a aplicação dos artigos 142 e 149, inciso VII, ambos do CTN.

Segundo, os itens 11 a 126 do Relatório Fiscal (fls. 144/189) descrevem vários elementos fáticos e específicos das infrações cometidas pela Impugnante e registram que houve uma simulação ou fraude objetiva na contratação dos segurados empregados pelas empresa (*sic*) interpostas Centraltec Instalações Térmicas e Comércio Ltda e CR Comércio de Móveis Ltda.

Para realizar o lançamento fiscal, o Fisco delineou a moldura fática nos itens 11 a 126 do Relatório Fiscal que evidencia e confirma a constituição de empresas interpostas, as quais, ao contrário do que argumenta a Impugnante, não são autônomas e independentes entre si, pois não detinham todos os fatores de produção e se interligavam contábil e financeiramente.

Nesse passo, o Fisco também descreveu de forma suficiente e robusta a fundamentação legal tanto no Relatório Fiscal como nos Relatórios de Fundamentos Legais do Débito (FLD) de fls. 21/22, 38/39 e 44/45.

Logo, **não** ocorreu o cerceamento ao direito de defesa, nem ocorreu uma caracterização superficial da conduta imputada ao sujeito passivo, e, com isso, afasta-se a alegação de nulidade do lançamento fiscal.

Terceiro, quanto ao argumento de que não há embasamento fático ou legal para a conclusão fiscal de que a Impugnante é a única empregadora de todos os contratos de trabalho, sendo que o Fisco partiria de situações pontuais, entendo que tal alegação não deve ser acatada, pois restou demonstrado a existência de um único empreendimento decorrente das atividades realizadas pela Impugnante e pelas empresas interpostas (Centraltec Instalações Térmicas e Comércio Ltda e CR Comércio de Móveis Ltda), conforme a moldura fática enumerada nos itens 1 a 15 deste voto, que foram consubstanciados pelos relatos dos itens 11 a 126 do Relatório Fiscal de fls. 144/189.

Acrescenta-se a isso a constatação de transferências financeiras recíprocas entre as empresas formalmente constituídas (Centraltec Instalações Térmicas e Comércio Ltda e CR Comércio de Móveis Ltda) e a Impugnante, sem ônus, e

configurando uma confusão patrimonial entre elas. Esse entendimento ficou bem delineado nos itens 34 e 35 do Relatório Fiscal, nos seguintes termos:

(...)

Assim, ficou evidenciado que as empresas interpostas (Centraltec Instalações Térmicas e Comércio Ltda e CR Comércio de Móveis Ltda) e a Impugnante operavam como uma única empresa na contratação dos segurados empregados, ou seja, as empresas exerciam as suas atividades como se fossem um único empreendimento denominado de “Grupo CENTRALTEC”.

Quarto, no que tange às alegações de que o Fisco deixou de mencionar que as empresas enumeradas no Relatório Fiscal funcionavam em andares diferentes (uma no térreo e a outra sociedade no primeiro andar) e também não anotou em seu Relatório que a Impugnante possuía diversos pontos de venda, filiais, depósito fechado e unidades operacionais fora de Salvador, inclusive fora do estado da Bahia, entendo que tais alegações são genéricas e não refutam diretamente os elementos informativos descritos nos itens 11 a 126 do Relatório Fiscal de fls. 144/189, bem como não afastam as razões fáticas explicitadas nos itens 1 a 15 deste voto.

Pelo contrário, esses elementos informativos confirmam a constituição de empresa interposta apenas para se enquadrar na sistemática de recolhimento do Simples Nacional, e, por consectário lógico, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte do Fisco da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Quinto, com relação ao argumento de que o Fisco acusa da existência de “grupo econômico de fato”, com fundamento no inciso IX do art. 30 da Lei 8.212/1991, e, de outra banda, falar em “unicidade empresarial”, esse argumento também não será acolhido, já que, quando evidenciado que a forma jurídica adotada não reflete o fato concreto, o Fisco encontra-se autorizado legalmente a determinar os efeitos tributários decorrentes do negócio realmente realizado, no lugar daqueles que seriam produzidos pelo negócio retratado na forma simulada pelas partes, de acordo com a doutrina de Luciano Amaro⁽¹⁾², que reconhece a validade de atos praticados pela autoridade fiscal, tais como na presente autuação:

“[...] O que se permite à autoridade fiscal nada mais é do que, ao identificar a desconformidade entre os atos ou negócios efetivamente praticados (situação jurídica real) e os atos ou negócios retratados formalmente (situação jurídica aparente), desconsiderar a aparência em prol da realidade. [...]”

Assim, no presente caso o Fisco buscou determinar os efeitos decorrentes dos atos efetivamente realizados, ou seja, vinculando os trabalhadores ao seu verdadeiro empregador, no caso a Impugnante, buscando a realidade dos fatos, e

^{2 (1)} AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro, 14ª ed., São Paulo: Saraiva, 2008, pág. 238.

determinando que a empresa E.A. de Souza Comercial Ltda-ME e as pessoas físicas (Srs. Edson Alves de Souza e Mônica Alves de Souza) respondam pelo crédito tributário lançado de forma solidária.

Em outras palavras, restou evidente que **não** agiu a fiscalização no sentido de desconsiderar a personalidade jurídica das empresas interpostas (Centraltec Instalações Térmicas e Comércio Ltda e CR Comércio de Móveis Ltda) para configurar o grupo econômico de fato, mas, sim, de buscar a realidade subjacente verificada na inserção indevida dos segurados empregados exclusivamente nessas empresas interpostas.

Os elementos fáticos apontam a existência de um único empreendimento econômico entre as empresas formalmente distintas, tendo em vista que atuam como se fossem uma única sociedade empresária (empresa), **sob a administração de membros da mesma família**. Esse entendimento está consubstanciado no princípio da primazia da realidade, pois a realidade fática deve prevalecer sobre a aparência formal, ficando a Impugnante, na condição de efetiva beneficiária do trabalho dos segurados que lhe prestaram serviços e de efetiva contratante desses segurados por meio de empresas interpostas, obrigada ao recolhimento das contribuições devidas.

Nesse passo, entendo que foi acertado o procedimento da fiscalização de imputar a responsabilidade direta à empresa Impugnante pelas contribuições sócias previdenciárias, na qualidade de contribuinte, bem como de enquadrar como responsável solidário a empresa E.A. de Souza Comercial Ltda-ME, a teor do inciso IX do art. 30 da Lei 8.212/1991.

Ganha relevância esse entendimento, quando se depreende que os elementos esposados na peça defesa não são suficientes para solapar a certeza e a convicção que conduziram o Fisco a reconhecer a existência de um único empreendimento econômico, conforme ficou registrado por uma série de fatos que sequer foram contestados pela Impugnante e nem poderiam, dada a forte significação que contém no sentido de dar suporte às afirmações veiculadas no Relatório Fiscal e seus anexos.

Ao prevê (*sic*) que a solidariedade abarca as obrigações tributárias decorrentes desta lei, o inciso IX do art. 30 da Lei 8.212/1991 cuida de regra restritiva e somente se aplica à contribuição social previdenciária, incluindo a contribuição destinada ao SAT/GILRAT, já que as contribuições sociais destinadas a outras Entidades e Fundos (Terceiros) são decorrentes de leis específicas e distintas da Lei 8.212/1991. Logo, essa solidariedade somente se aplica ao processo 10580.729847/2015-34, que cuida do lançamento da contribuição previdenciária patronal e a destinada ao SAT/FAP.

No presente processo, de foram (*sic*) correta, o Fisco não aplicou a solidariedade prevista no inciso IX do art. 30 da Lei 8.212/1991, uma vez que o lançamento fiscal refere-se somente às contribuições sociais destinadas a outras Entidades e Fundos (Terceiros).

Não há, portando, motivos que justifiquem a nulidade alegada pela Impugnante.

Alegação de nulidade oriunda de procedimento estranhos na execução do ato de lançamento

A Impugnante alega que **não** possui legitimidade passiva para impugnar os dois Atos administrativos de exclusão do Simples das empresas Centraltec Instalações Térmicas e Comércio Ltda e CR Comércio de Móveis Ltda, assim como não possui legitimidade para impugnar os Termos de sujeição passiva das pessoas físicas. Acrescenta que o lançamento fiscal deve ser declarado nulo, pois o Fisco reuniu fatos geradores ocorridos de duas outras empresas (Centraltec Instalações Térmicas e Comércio Ltda e CR Comércio de Móveis Ltda) na Impugnante, transferindo os fatos geradores.

Inicialmente, cumpre esclarecer que o caso do presente autos corresponde, exclusivamente, ao lançamento da obrigação principal e, com isso, não se trata de Atos administrativos de exclusão do Simples das empresas Centraltec Instalações Térmicas e Comércio Ltda e CR Comércio de Móveis Ltda. Logo, a alegação de ilegitimidade da Impugnante é impertinente e será afastada, já que lhe cabe manifestar-se a respeito do lançamento fiscal.

Com relação aos Termos de sujeição passiva das pessoas físicas, entendo que compete à cada pessoa física arrolada nos autos manifesta-se a respeito da sua responsabilidade individual apurada pelo Fisco nestes Termos de sujeição passiva, e, com isso, afasta-se a pretensão de ilegitimidade da Impugnante na matéria concernente ao lançamento fiscal ora analisado.

Nesse caminhar, é importante esclarecer que não houve a transferência de fatos geradores das empresas Centraltec Instalações Térmicas e Comércio Ltda e CR Comércio de Móveis Ltda para a Impugnante, como ora foi afirmado na peça de Impugnação.

Na espécie, o Fisco concluiu que, durante o período fiscalizado, havia apenas um único empreendimento, denominado de Grupo “CENTRALTEC”, composto pelas empresas: **Centraltec Climatização** EIRELI (Impugnante); Centraltec Instalações Térmicas e Comércio Ltda; e **CR Comércio** de Móveis Ltda. E afirma que a relação material dos empregados era distinta da relação formal estabelecida com as empresas interpostas: **Centraltec Instalações** Térmicas e Comércio Ltda e CR Comércio de Móveis Ltda.

Os elementos fáticos enumerados nos itens 1 a 15 deste voto, que foram consubstanciados pelos relatos dos itens 11 a 126 do Relatório Fiscal de fls. 144/189, caracterizam uma **fraude objetiva ou simulação objetiva** da relação empregatícia, já que a relação obrigacional dos segurados empregados com as empresas **Centraltec Instalações** Térmicas e Comércio Ltda e **CR Comércio** de Móveis Ltda era apenas formal e não material. E, estando presentes os requisitos da relação de emprego (pessoalidade, subordinação, não eventualidade, onerosidade e alteridade – art. 12, inciso I, alínea “a”, da Lei 8.212/1991, e arts. 2º

e 3º da CLT), numa determinada prestação ou relação de trabalho, é indiferente para a relação empregatícia a presença ou não do consilium fraudis (elemento subjetivo a má-fé, o intuito malicioso de prejudicar) entre as partes ou mesmo da conscientia fraudis (elemento subjetivo com a consciência ou vontade de fraudar) por parte do empregador, com o consequente afastamento dos atos fraudulentos ou simulados e o reconhecimento da real relação obrigacional tributária entre as partes: segurados empregados e a Impugnante.

Diz-se **objetiva a fraude nas relações empregatícias** porque, ao contrário do que ocorre no direito civil, para a sua averiguação “(...) **basta a presença material dos requisitos da relação de emprego, independentemente da roupagem jurídica conferida à prestação de serviços** (parceria, arrendamento, prestação de serviços autônomos, cooperado, contrato de sociedade, estagiário, representação comercial autônoma, etc.), **sendo irrelevante o aspecto subjetivo consubstanciado no animus fraudandi do empregador, bem como eventual ciência ou consentimento do empregado com a contratação irregular**, citando-se, v.g, nesta última hipótese, a irrelevância dos termos de adesão às falsas cooperativas pelos trabalhadores com vistas a alcançar um posto de trabalho dentro de determinada empresa; a inscrição, e consequente prestação de serviços, como autônomo ou representante comercial, apesar da existência de um vínculo empregatício; a exigência de constituição de pessoa jurídica (“pejotização”) pelo trabalhador para ingressar no emprego etc., **posto que constituem instrumentos jurídicos insuficientes para afastar o contrato-realidade entre as partes**” (artigo **Fraudes nas Relações de Trabalho: Morfologia e Transcendência**. Revista do Tribunal Regional do Trabalho da 15ª Região, n. 36, 2010; pág. 170/171).

Com esse mesmo entendimento o doutrinador **Américo Plá Rodrigues** afirma que “(...) **a existência de uma relação de trabalho depende, em consequência, não do que as partes tiverem pactuado, mas da situação real em que o trabalhador se ache colocado**, porque [...] a aplicação do Direito do trabalho depende cada vez menos de uma relação jurídica subjetiva do que de uma situação objetiva, cuja existência é independente do ato que condiciona seu nascimento. Donde resulta errôneo pretender julgar a natureza de uma relação de acordo com o que as partes tiverem pactuado, uma vez que, se as estipulações consignadas no contrato não correspondem à realidade, carecerão de qualquer valor” (Apud DE LA CUEVA, Mario; Princípios de Direito do Trabalho; São Paulo; LTr, 2002, pág. 340) (g.n.).

Diante dessa fraude objetiva, que fora evidenciada na contratação dos segurados empregados pelas empresas interpostas, afasta-se também a alegação de que o Fisco não comprovou a ocorrência dos requisitos da relação empregatícia, e, por consectário lógico, não houve o descumprimento da regra prevista no §2º do art. 229 do Regulamento da Previdência Social (RPS).

Por tudo que foi exposto, rejeito as preliminares de nulidade do lançamento ora suscitadas pela Impugnante, e passo ao exame das demais questões.

(...)

Em complemento ao acima, nos termos do artigo 142 da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (CTN):

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

No âmbito do processo administrativo fiscal são tidos como nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Para serem considerados nulos os atos, termos e a decisão têm que ter sido lavrados por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos existir fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte.

Não merece prosperar a alegação do Recorrente, pois o lançamento foi formalizado em consonância com o artigo 142 do CTN e tanto este como a decisão recorrida foram lavrados por autoridade competente e sem preterição do direito de defesa, razão pela qual não há qualquer nulidade dos mesmos.

O argumento do Recorrente de que somente após a ciência da exclusão do Simples aos interessados poderia o fisco lavrar auto de infração em face da mudança do regime não é procedente.

A questão não demanda maiores considerações pois encontra-se pacificada no âmbito deste órgão de julgamento administrativo, objeto da Súmula CARF nº 77, abaixo reproduzida:

Súmula CARF nº 77

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 10/12/2012

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

De se ressaltar que os processos administrativos de exclusão do SIMPLES de ambas as empresas já foram apreciados pelo CARF com a manutenção da exclusão e já se encontram arquivados: CENTRALTEC INSTALAÇÕES TÉRMICAS E COMÉRCIO – EIRELI – processo nº 10580.730019/2015-49, recurso voluntário julgado em sessão de 18/09/2019, objeto do acórdão nº 1401-003.746 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária e CR COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA ME - processo nº 10580.730021/2015-18, recurso voluntário julgado em sessão de 07/06/2018, objeto do acórdão nº 1001-000. 186 – Turma Extraordinária / 1ª Turma.

Em vista dessas considerações não há como serem acolhidos os argumentos do Recorrente, afastando-se, assim, as alegações de nulidades suscitadas.

MÉRITO

As questões meritórias a serem apreciadas se resumem às seguintes matérias: (i) ausência de motivação para a aplicação da multa qualificada e (ii) necessidade de exclusão do lançamento da parcela correspondente ao aviso prévio indenizado.

Da Multa Qualificada.

No recurso voluntário o Recorrente afirma não ser cabível a majoração da multa de ofício ao patamar de 150% pelos seguintes motivos: (i) o fisco não descreve a simulação, o ato doloso e a distorção diante da realidade, fato supostamente ocorrido em 2007 ou ano anterior, que concorreu para ingresso indevido daquelas empresas no regime do simples nacional em benefício da Recorrente; (ii) no item 151 do Relatório Fiscal o fisco afirma ter aplicado a multa de ofício de 75% e (iii) no acórdão recorrido, a multa qualificada seria aplicada para o período de **01/2010 a 08/2012**. Como o julgamento não pode tornar a situação da Recorrente pior que a anterior, assim descabe a aplicação de multa qualificada por órgão julgador, também por ser inovação e cerceamento do direito de defesa por não abertura de prazo.

A autoridade lançadora ao tratar da multa de ofício, inicialmente no item 151 do Relatório Fiscal (fls. 184/185), informa que a multa de ofício lançada de 75% estava prevista no

artigo 35-A da Lei nº 8.212 de 1991³, acrescentado pela Medida Provisória (MP) nº 449 de 03/12/2008, publicada no Diário Oficial da União em 04/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009.

Tal informação deveu-se ao fato das alterações sofridas pelas multas previdenciárias com a entrada em vigor da referida MP nº 449/2008. Para fatos geradores ocorridos até a data de vigência da referida MP, aplicava-se aos lançamentos de ofício das contribuições previdenciárias a multa de mora prevista no artigo 35 da referida Lei nº 8.212 de 1991⁴.

Imediatamente na sequência do Relatório Fiscal, no tópico intitulado “Multa qualificada prevista nos arts. 35-A, da Lei nº 8.212/91, e 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996”, a autoridade lançadora explica que a multa de ofício de 75% aplicada às competências 01/2012 a 12/2012 e 01/2013 a 12/2013, incluindo os 13º salários, foi qualificada, perfazendo o montante de 150%, conforme se observa no excerto abaixo reproduzido (fl. 185):

(...)

Multa qualificada prevista nos arts. 35-A, da Lei nº 8.212/91, e 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996

152. A multa de ofício de 75%, aplicada às competências 01 a 12/2012 e 01 a 12/2013, inclusive 13º salário, conforme mencionado no item anterior, foi qualificada (multa duplicada), perfazendo um total de 150% (cento e cinquenta por cento) incidente sobre o valor original do débito apurado, em virtude da conduta dolosa do sujeito passivo de suprimir/ocultar contribuições previdenciárias e destinadas a outras entidades e fundos (terceiros) pelo emprego de meio fraudulento de interposição de pessoas, físicas e/ou jurídicas, indevidamente optantes pelo regime do SIMPLES Nacional.

153. Os fatos narrados ao longo do relatório fiscal revelam a conduta dolosa das pessoas mencionadas e evidencia o perfeito enquadramento nos dispositivos das Leis nº 9.430/96 e 4.502/64, a respeito de simulação, fraude e conluio:

Lei nº 9.430/1996:

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

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;

³ Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

⁴ Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 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.

Lei nº 4.502/1964:

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 a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

(...)

Em vista dessas considerações, não assiste razão ao Recorrente uma vez que a multa aplicada foi de 150% e correspondente às competências de 01/2012 a 12/2013.

Também não merece acolhida o argumento do Recorrente de que a multa de ofício qualificada deve ser cancelada pela ausência de motivação para sua aplicação, pois o fisco não descreve a simulação e o ato doloso.

O Relatório Fiscal descreve de forma minuciosa e precisa, com base em elementos coletados curso do procedimento fiscal, todos os fatos que levaram à convicção de que as empresas CENTRALTEC Instalações Térmicas e Comércio EIRELI e CR Comércio de Móveis LTDA são pessoas jurídicas interpostas utilizadas pela empresa CENTRALTEC Climatização, para obter, indevidamente, benefício fiscal decorrente do tratamento jurídico diferenciado das microempresas e empresas de pequeno porte, previsto na Lei Complementar nº 123/2006.

Por sua vez, no acórdão recorrido a autoridade julgadora de primeira instância relatou também de forma minuciosa os motivos ensejadores da manutenção da qualificação da multa lançada, conforme se observa nos excertos abaixo reproduzidos (fls. 2.249/2.250):

(...)

Qualificação da multa de ofício. Elementos probatórios de fraude e simulação

Com relação à aplicação da multa de ofício qualificada, cumpre ressaltar que o parágrafo primeiro do art. 44, I, da Lei 9.430/96, estabelece que o percentual de multa será duplicado nos casos previstos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, quais sejam, ocorrência de sonegação, fraude e conluio, o que, conforme amplamente demonstrado acima, ocorreu no caso presente.

Assevere-se que, no caso aqui tratado, se verificou que a Impugnante se utilizou de um artifício com o objetivo dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

E, diante dessa constatação, a fiscalização, cuja atividade é vinculada aos mandamentos legais, considerou os segurados empregados das empresas interpostas como sendo da Impugnante e lançou a contribuição devida, aplicando a multa qualificada, uma vez que verificou a ocorrência das hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64.

Portanto, a multa foi aplicada em observância aos normativos legais que regem a matéria, e qualificada tendo em vista a constatação da ocorrência de simulação objetiva, já que a conduta adotada pela impugnante foi no sentido de ocultar a ocorrência do fato gerador.

A multa qualificada no percentual de 150% foi aplicada sobre os valores lançados para as competências 01/2010 a 08/2012.

Quando das infrações aqui em comento, tinha vigência a regra do art. 44 da Lei 9.430/1996 para as multas oriundas da legislação previdenciária (Lei 8.212/1991). Aplica-se a multa qualificada nos casos de evidente intuito de sonegação, fraude ou conluio definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964. Esses fundamentos jurídicos foram esposados nos Fundamentos Legais do Débito (FLD), anexos do Relatório Fiscal, nos seguintes termos:

“[...] 703 - SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUIO

703.01 - Competências : 01/2010 a 08/2012 (grifos nossos)

Lei n. 8.212, de 24.07.91, 35-A (combinado com o art. 44, parágrafo 1.º da Lei n. 9.430, de 27.12.96), ambos com redação da MP n. 449 de 04.12.2008, convertida na Lei n. 11.941, de 27.05.2009.

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 1996

50% (75% x 2)

75% - falta de pagamento, de declaração e nos de declaração inexata - Lei 9430/96, art. 44, inciso I:

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

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;

Aplicar em dobro - sonegação, fraude ou conluio - Lei 9.430/96, art. 44, parágrafo 1º:

§ 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. [...]”

Assim, entende-se que a multa aplicada de 150% foi tipificada legalmente nos Fundamentos Legais do Débito (FLD), conforme os tipos abstratos do art. 44 da Lei 9.430/96 combinados com os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964.

Na espécie analisada, observa-se que o negócio jurídico estabelecido entre a Impugnante e as empresas interpostas (**Centraltec Instalações** Térmicas e Comércio Ltda e **CR Comércio** de Móveis Ltda) tinha como finalidade simular a realidade fática na contratação dos segurados empregados, já que as empresas interpostas foram constituídas com o fim de absorver a mão de obra empregada no processo produtivo da própria Impugnante, para obter os benefícios do “Simples Nacional” na redução dos encargos tributários. Esse raciocínio decorre dos elementos fáticos registrados nos itens 11 a 126 do Relatório Fiscal, que também foram devidamente registrados na análise das preliminares deste Voto.

Assim, com base nos elementos fáticos registrados nos itens 11 a 126 do Relatório Fiscal, percebe-se que a Impugnante se utilizou das empresas **Centraltec Instalações** Térmicas e Comércio Ltda e **CR Comércio** de Móveis Ltda para simular a realidade fática evidenciada pelo Fisco, visando esconder **tanto o sujeito passivo principal** (Impugnante) **como a base de cálculo** da regra-matriz de incidência da contribuição previdenciária, já que ficou demonstrado que a Impugnante se utilizou de interpostas pessoas jurídicas para absorver a mão de obra empregada no seu processo produtivo. Logo, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada que houve a prática de interposta pessoa na contratação da mão de obra.

O mesmo entendimento, embora seja distinta a espécie de tributos ora analisada, foi manifestado no enunciado da Súmula CARF nº 34: “Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas”.

(...)

Da leitura acima verifica-se que ocorreu uma impropriedade no julgado ao afirmar que “a multa qualificada no percentual de 150% foi aplicada sobre os valores lançados para as competências **01/2010 a 08/2012**”, pois é fato notório que o lançamento objeto dos presentes

autos corresponde às competências de **01/2011 até 12/2013, incluindo o 13º salário**, mencionado tanto no Relatório Fiscal (fls. 144), como nos “Fundamentos Legais dos Acréscimos Legais” dos DEBCAD 51.067.154-3 (fls. 22), 51.083.263-6 (fl. 39) e 51.083.265-2 (fl. 45), conforme excerto abaixo reproduzido:

(...)

703 - SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO

703.01 - Competências : 01/2011 a 13/2013

Lei n. 8.212, de 24.07.91, 35-A (combinado com o art. 44, parágrafo 1. da Lei n. 9.430, de 27.12.96), ambos com redação da MP n. 449 de 04.12.2008, convertida na Lei n. 11.941, de 27.05.2009.

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996

50% (75% x 2)

75% - falta de pagamento, de declaração e nos de declaração inexata - Lei 9430/96, art. 44, inciso I:

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

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;

Aplicar em dobro - sonegação, fraude ou conluio - Lei 9430/96, art. 44, parágrafo 1º:

§ 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.

(...)

Do exposto, tal impropriedade cometida pelo juízo *a quo* na indicação do período de apuração da multa não tem o condão de promover o cancelamento da multa de ofício aplicada, quando não se verifica mácula em relação aos fundamentos adotados para a sua manutenção.

Em vista dessas considerações, não pode ser acolhida a alegação de descabimento de aplicação da multa qualificada por inovação e cerceamento de defesa.

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

Cabe, contudo, ser observado no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689 de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da multa qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996⁵, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

Do Aviso Prévio Indenizado.

O Recorrente contesta a inclusão na base de cálculo de parcelas já declaradas por Tribunal Superior como inconstitucional. Dentre eles, do aviso prévio indenizado na conformidade da Nota PGFN/CRJ/nº 488/2016.

De acordo com o Relatório Fiscal, cujo excerto segue abaixo reproduzido, nos levantamentos AV (aviso prévio indenizado — FPAS 515), AP (aviso prévio indenizado — FPAS 507) e DT (décimo terceiro indenizado) foram lançadas as remunerações a título de aviso prévio indenizado e parcela correspondente de 13º salário (indenizado), identificadas em folhas de pagamento e/ou termos de rescisão de contrato de trabalho (fl. 183):

(...)

⁵ LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, 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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado 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, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

145. Nos levantamentos AV (aviso prévio indenizado — FPAS 515), AP (aviso prévio indenizado — FPAS 507) e DT (décimo terceiro indenizado) foram lançadas as remunerações a título de aviso prévio indenizado e parcela correspondente de 13º salário (indenizado), identificadas em folhas de pagamento e/ou termos de rescisão de contrato de trabalho.

146. Convém mencionar que a partir de 13/01/2009, com a vigência do Decreto nº 6727/2009, que revogou a alínea "r" do inciso V, § 9º do art. 214 do Decreto nº 3.048/99, o valor do aviso prévio indenizado passou a integrar o salário de contribuição do segurado. De acordo com a Instrução Normativa RFB nº 925, publicada no Diário Oficial de 09/03/09, artigos 6º e 7º, não deve ser informado na GFIP mas integra o salário de contribuição somando-se às demais parcelas rescisórias, devendo o contribuinte recolher o valor correspondente às contribuições sobre ele incidentes;

146.1. Por ocasião do julgamento do REsp nº 1.230.957/RS (recursos repetitivos) o Superior Tribunal de Justiça decidiu pela não incidência de contribuição previdenciária sobre o valor do aviso prévio indenizado. Não obstante, a RFB só estará vinculada à decisão em desfavor da Fazenda Nacional após emissão de Nota Explicativa pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, nos termos da Lei nº 10.522/2002, art. 19, §§ 4º e 5º. Por esse motivo as contribuições previdenciárias foram lançadas de forma a prevenir decadência.

(...)

A DRJ manteve o lançamento fiscal em relação à matéria em análise sob os seguintes fundamentos (fls. 2.247/2.338):

(...) o entendimento manifestado no REsp nº 1.230.957/RS pelo STJ não se tornou definitivo, tendo em vista que, após a interposição de recurso extraordinário com repercussão geral (RE 593.068), está pendente de análise no âmbito do Supremo Tribunal Federal (STF), conforme informação extraída do sistema de consulta do STJ:

REsp nº 1.230.957 (Tema 478, Situação: Sobrestado)

24/07/2014(15:55hs) Processo Suspenso por Recurso Extraordinário com repercussão geral (265)

Dentro da esfera judicial, o entendimento do STJ em recurso repetitivo somente pode ser aplicado aos processos judiciais sobrestados no tribunal de origem quando se torna definitivo, o que ainda não ocorreu, porque a incidência ou não da contribuição previdenciária sobre a verba “aviso prévio indenizado” permanece pendente de julgamento no STF.

Portanto, ainda não é oportuna a reprodução da jurisprudência do STJ para os julgamentos no âmbito deste colegiado administrativo. Deve-se, assim, examinar a natureza jurídica da verba intitulada de aviso prévio indenizado, bem como da

sua parcela de décimo terceiro indenizado, a fim de se concluir acerca da incidência ou não da contribuição previdenciária.

(...)

A Lei 8.212/1991 reconhece que as verbas relativas ao aviso prévio indenizado **não** compõem a **matriz de não incidência da contribuição previdenciária**, pois essa verba não está prevista no rol taxativo do § 9º do artigo 28 dessa mesma lei.

É importante reconhecer que, embora o segurado empregado não esteja presente dentro da empresa durante o período de 30 (trinta) dias de aviso prévio indenizado, os valores percebidos decorrem do contrato de trabalho, configurado-se (*sic*) tal período como **uma extensão do contrato de trabalho**. Logo, por se tratar de extensão do contrato de trabalho, a concessão dessa verba aos segurados empregados destina-se a retribuir o trabalho, tendo natureza remuneratória e não indenizatória.

Com isso, as verbas concedidas a título de aviso prévio indenizado e o seu correspondente décimo terceiro indenizado são submetidas ao caput do artigo 28 da Lei 8.212/91 e, portanto, sofrem a incidência das (*sic*) contribuição previdenciária.

(...)

Diante disso, afasta-se a alegação da Impugnante de que a base de cálculo apurado pelo Fisco seria composta de parcelas já declaradas pelo Superior Tribunal de Justiça como inconstitucional.

(...)

O Superior Tribunal de Justiça quando do julgamento do Resp 1.230.957/RS sob a sistemática dos recursos repetitivos considerou a parcela correspondente ao aviso prévio indenizado como de natureza indenizatória. Tal julgado recebeu a seguinte ementa:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTE VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO MATERNIDADE; SALÁRIO PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO; IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA.

(...)

2.2 Aviso prévio indenizado.

A despeito da atual moldura legislativa (Lei 9.528/97 e Decreto 6.727/2009), as importâncias pagas a título de indenização, que não correspondam a serviços prestados nem a tempo à disposição do empregador, não ensejam a incidência de contribuição previdenciária. A CLT estabelece que, em se tratando de contrato de trabalho por prazo indeterminado, a parte que, sem justo motivo, quiser a sua rescisão, deverá comunicar a outra a sua intenção com a devida antecedência.

Não concedido o aviso prévio pelo empregador, nasce para o empregado o direito aos salários correspondentes ao prazo do aviso, garantida sempre a integração desse período no seu tempo de serviço (art. 487, § 1º, da CLT). Desse modo, o pagamento decorrente da falta de aviso prévio, isto é, o aviso prévio indenizado, visa a reparar o dano causado ao trabalhador que não fora alertado sobre a futura rescisão contratual com a antecedência mínima estipulada na Constituição Federal (atualmente regulamentada pela Lei 12.506/2011). Dessarte, não há como se conferir à referida verba o caráter remuneratório pretendido pela Fazenda Nacional, por não retribuir o trabalho, mas sim reparar um dano. Ressalte-se que, "se o aviso prévio é indenizado, no período que lhe corresponderia o empregado não presta trabalho algum, nem fica à disposição do empregador. Assim, por ser ela estranha à hipótese de incidência, é irrelevante a circunstância de não haver previsão legal de isenção em relação a tal verba" (REsp 1.221.665/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 23.2.2011). A corroborar a tese sobre a natureza indenizatória do aviso prévio indenizado, destacam-se, na doutrina, as lições de Maurício Godinho Delgado e Amauri Mascaro Nascimento.

Precedentes: REsp 1.198.964/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 4.10.2010; REsp 1.213.133/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 1º.12.2010; AgRg no REsp 1.205.593/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 4.2.2011; AgRg no REsp 1.218.883/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 22.2.2011; AgRg no REsp 1.220.119/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 29.11.2011.

(...)

Por sua vez, o Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 892.238/RS se manifestou pela inexistência de viés constitucional na discussão acerca da natureza jurídica da referida verba. O Ministro Luiz Fux ao fundamentar sua decisão destacou:

(...)

A questão posta à apreciação deste Supremo Tribunal Federal cinge-se à definição da natureza de parcelas pagas ao empregado, para fins de enquadramento ou não na base de cálculo da contribuição previdenciária, nos termos do que determina o artigo 28 da Lei 8.212/1991.

Não há, portanto, matéria constitucional a ser analisada. O Tribunal de origem decidiu a controvérsia acerca da incidência de contribuição previdenciária sobre as verbas pagas a título de adicional de férias, aviso prévio indenizado, décimo terceiro proporcional, auxílio-doença e horas extras, tão somente a partir de interpretação e aplicação das normas infraconstitucionais pertinentes (Lei 8.212/1991, Lei 8.213/1991 e Decreto 3.038/1999).

(...)

Ressalte-se que a questão em discussão difere do tema submetido à repercussão geral, nos autos do RE 565.160, sob a relatoria do Min. Marco Aurélio, em sessão

realizada em 10/11/2007 (Tema 20), posto que neste último será definida a interpretação do termo “folha de salários”, mencionado expressamente pelo artigo 195 da Constituição Federal, para fins de incidência da contribuição previdenciária patronal.

Igualmente, não se confunde com a questão posta nos autos do RE 593.068, submetido à repercussão geral em 07/05/2009 e em julgamento por este Plenário, sob a relatoria do Min. Roberto Barroso (Tema 163), visto que este último trata da delimitação do conceito de remuneração, para fins de aferição da base de cálculo das contribuições previdenciárias pagas pelo servidor público, com base na solidariedade de custeio, prevista expressamente pela Constituição Federal a partir da Emenda Constitucional 41/2003, ao lado do caráter contributivo do regime previdenciário assegurado aos servidores públicos. Diante do exposto, manifesto-me pela inexistência de repercussão geral da questão suscitada.

(...)

No Parecer Normativo PGFN nº 485/2016, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresenta as seguintes considerações pertinentes à matéria:

(...)

27. (...). Tendo em vista a modificação do que fora orientado aos Procuradores da Fazenda Nacional quanto ao aviso prévio indenizado por ocasião da Nota PGFN/CRJ nº 640/2014 quando do julgamento do RESP nº 1.230.957/RS, sugere-se que em caso de aprovação da presente manifestação, que:

a) seja dispensado de contestação e recurso o tema “incidência de contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado”, promovendo-se a devida alteração da lista dispensa, nos termos do art. 2º, §4º, da Portaria PGFN/CRJ nº 502/2016, mantendo-se, contudo, a ressalva de que o entendimento firmado pelo STJ no julgamento do REsp 1.230.957/RS não abrange o reflexo do aviso prévio indenizado no 13º salário (gratificação natalina), por possuir natureza remuneratória, consoante diversos precedentes da Corte Superior;

b) seja revogada, parcialmente, a Nota PGFN/CRJ nº 640/2014, no que pertine à orientação quanto ao aviso prévio indenizado, bem como seja revogada a Nota PGFN/CASTF nº 1153/2014;

(...)

Segue abaixo reproduzida a ementa da referida Nota:

Aviso prévio indenizado. ARE nº 745.901. Tema 759 de Repercussão Geral. Portaria PGFN nº 502/2016. Parecer PGFN/CRJ nº 789/2016. Decisões recentes que entendem que o STF assentou a ausência de repercussão geral da matéria em virtude. Inviabilidade, no cenário atual, de recurso extraordinário. Matéria decidida no RESP nº 1.230.957/RS. Recurso representativo de controvérsia. Art. 19, V, da Lei nº 10.522/2002. Alteração da orientação contida na Nota PGFN/CRJ

nº 640/2014. Inclusão do tema em lista de dispensa de contestar e recorrer. Alteração a ser comunicada à RFB nos termos do §9º do art. do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014.

(...)

Conclui-se do acima exposto que, na hipótese do aviso prévio indenizado, a jurisprudência do STF está consolidada no sentido de que a incidência da contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado não envolve a discussão de matéria constitucional, o que implica, necessariamente, a reprodução no âmbito deste Tribunal Administrativo da decisão proferida no REsp nº 1.230.957/RS, julgado na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil.

As contribuições destinadas a Terceiros possuem identidade de base de cálculo com as contribuições previdenciárias e devem seguir a mesma sistemática, a teor do que dispõe o artigo 3º, § 2º da Lei nº 11.457 de 2007⁶.

Assim sendo, merece ser dado provimento ao recurso voluntário neste ponto para serem excluídos do DEBCAD 51.067.154-3 os seguintes levantamentos:

(i) LEV: AP - AVISO PREVIO INDENIZADO 507

Período de Apuração: 01/2011 a 12/2011 (Pat)

Período do Débito: 01/2011 a 12/2011

(ii) LEV: AV - AVISO PREVIO INDENIZADO 515

Período de Apuração: 01/2011 a 12/2011 (Pat)

Período do Débito: 03/2011 a 10/2011

RECURSO VOLUNTÁRIO DO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO EDSON ALVES DE SOUZA

⁶ **LEI Nº 11.457, DE 16 DE MARÇO DE 2007.** Dispõe sobre a Administração Tributária Federal; altera as Leis nºs 10.593, de 6 de dezembro de 2002, 10.683, de 28 de maio de 2003, 8.212, de 24 de julho de 1991, 10.910, de 15 de julho de 2004, o Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, e o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972; revoga dispositivos

das Leis nºs 8.212, de 24 de julho de 1991, 10.593, de 6 de dezembro de 2002, 10.910, de 15 de julho de 2004, 11.098, de 13 de janeiro de 2005, e 9.317, de 5 de dezembro de 1996; e dá outras providências.

Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei. (Vide Decreto nº 6.103, de 2007).

(...)

§ 2º O disposto no **caput** deste artigo abrangerá exclusivamente contribuições cuja base de cálculo seja a mesma das que incidem sobre a remuneração paga, devida ou creditada a segurados do Regime Geral de Previdência Social ou instituídas sobre outras bases a título de substituição.

§ 3º As contribuições de que trata o **caput** deste artigo sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios daquelas referidas no art. 2º desta Lei, inclusive no que diz respeito à cobrança judicial.

(...)

Em virtude das considerações já expostas anteriormente, somente será conhecida a insurgência do Recorrente quanto à sujeição passiva solidária por restarem preclusas quaisquer outras matérias apresentadas somente em sede recursal.

O Recorrente aduz que o fisco comete ilegalidade ao atribuir ao Recorrente a sujeição passiva pelo fato de ter sido sócio da sociedade CENTRALTEC CLIMATIZAÇÃO por apenas quinze dias do distante mês de janeiro de 2003, entretanto, ser alcançado pela tributação de fatos geradores ocorridos entre 2011 a 2013.

Contesta também o enquadramento legal aplicado (inciso III, artigo 135 do CTN) e a interposição de pessoa descrita no Termo de Sujeição Passiva.

No Relatório Fiscal a autoridade lançadora apontou os motivos que levaram à convicção de que as empresas relacionadas sempre estiveram sob a direção dos srs. EDSON ALVES DE SOUZA e MONICA FERREIRA DE SOUZA (fls. 153/154) e, por conseguinte, a razão pela qual ambos foram arrolados como responsáveis solidários pelo crédito tributário constituído nos presentes autos (fls. 186/187):

(...)

26. Como se observa da dinâmica acima descrita as empresas relacionadas sempre estiveram sob direção dos Srs. Edson Alves de Souza e Mônica Ferreira de Souza, pessoas ligadas por vínculo conjugal. Observa-se que a movimentação dos mesmos entre os quadros societários ocorre sempre no momento de constituição de nova empresa e visa tão somente impedir a caracterização das situações impeditivas previstas no artigo 30, § 4º, da LC nº 123/2006. Ressalte-se que as pessoas jurídicas CENTRALTEC Instalações Térmicas e Comércio, CR Comércio de Móveis LTDA e E. A. DE SOUZA Comercial LTDA são optantes do SIMPLES Nacional;

26.1. Com esse mesmo mister se organizaram no sentido de que, quando da constituição de empresa ou movimentação no quadro societário, o sócio-administrador, designado em Contrato Social, não tivesse mais de 10% (dez por cento) das cotas do Capital Social em cada empresa;

26.2. Lembramos que a situação é anterior à data de opção pelo SIMPLES Nacional visto que parte das empresas era optante do regime simplificado anterior (SIMPLES Federal);

26.3. Observando essa dinâmica na composição societária fica evidente que os Srs. Edmilson Alves Souza, na empresa CENTRALTEC Instalações térmicas e comércio, Gilvan Alves Barbosa, nas empresas CENTRALTEC Climatização LTDA e CR Comércio de Móveis LTDA ME, e Margarida Ferreira Silva, na empresa CR Comércio de Móveis LTDA, cumprem/cumpriam a função simbólica de caracterizar a pluralidade de sócios e diluir as cotas do capital social, já que não existe sociedade de sócio único, caracterizando a constituição por interpostas pessoas, o que só já configura hipótese de exclusão de ofício do regime simplificado, prevista no art. 29, IV, da LC nº 123/2006;

26.4. Corrobora essas circunstâncias o fato das empresas CENTRALTEC Instalações Térmicas e Comércio LTDA e CENTRALTEC Climatização LTDA transformarem-se em EIRELI — Empresa Individual de Responsabilidade Limitada, tendo como titulares, respectivamente, o Sr. Edson Alves de Souza (13ª alteração contratual, de 06/02/2013, arquivada na JUCEB em 08/05/2014) e Mônica Ferreira de Souza (18ª alteração contratual, de 23/02/2015);

26.4.1. Ressalta-se que a Empresa Individual de Responsabilidade Limitada (EIRELI) surgiu no ordenamento jurídico pátrio quando a Lei nº 12.441, de 11/07/2011, introduziu o art. 980-A à Lei nº 10.406, de 10/01/2002 (Código Civil), com vigência a partir de 180 dias da data de publicação. Antes da alteração legal inexistia tal natureza jurídica.

27. Acrescente-se o fato de que parte dessas pessoas físicas, à luz de suas declarações de bens e renda, não demonstram capacidade econômica de fato no momento de aquisição de cotas de capital social que, supostamente, subscrevem e integralizam, inclusive em aumento de capital (maioria das cotas, em regra, mais de 90%). Não possuem bens e nem renda compatível bem como residem, em regra, em bairros populares de Salvador. Fique claro que não estamos dizendo com isso que uma pessoa que resida em bairro popular e não possua bens não possa constituir uma sociedade empresarial, portanto tais dados só se mostram relevantes no caso concreto e, no presente caso, a discrepância fica evidenciada no fato de que os reais titulares (Edson e Mônica) residem em bairros de maior poder aquisitivo e têm propriedade significativa de bens;

27.1. Em regra, declaram ocupação de código 12/proprietário de empresa, e os únicos bens declarados são as cotas de capital social, no entanto, não há declarações que indiquem retiradas de lucros. Os únicos sócios que fizeram retiradas de lucros no Exercício 2011 foram Edson e Mônica, nas respectivas empresas;

27.2. A maioria dessas pessoas faz parte ou da família Ferreira (da sócia Mônica) ou da família Alves (do sócio Edson).

(...)

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS ADMINISTRADORES

DOS SÓCIOS ADMINISTRADORES

156. Na forma do artigo 135, III, da Lei nº 5.172/66 — Código Tributário Nacional, foi imputada a responsabilidade solidária pelo crédito tributário lançado aos sócios administradores da pessoa jurídica CENTRALTEC CLIMATIZAÇÃO, em exercício no período de realização da interposição indevida de pessoas jurídicas, indevidamente optantes do SIMPLES Nacional, de forma a obter benefício fiscal decorrente do tratamento jurídico beneficiado a que fazem jus as verdadeiras microempresas e empresas de pequeno porte. Reza o art. 135:

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:

...

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

157. A utilização de pessoas jurídicas interpostas para contratar, remunerar e concentrar os empregados de outra, real empregadora, com fins de obter, indevidamente, benefício fiscal do regime tributário do SIMPLES, constitui infração à LC nº 123/2006, art. 30, II.

158. A conduta também constitui simulação, inicialmente, pela utilização das pessoas jurídicas CENTRALTEC Instalações Térmicas e Comércio e CR Comércio de Móveis LTDA visando benefício fiscal indevido, em fraude à LC nº 123/2006, e, em consequência, pela contratação de empregados por pessoa jurídica interposta conferindo-lhe status de empregadora que, efetivamente, não tem.

159. Vários indícios caracterizadores relacionando as empresas envolvidas no planejamento abusivo já foram devidamente abordados ao longo do presente relatório fiscal, como por exemplo: empresas que atuam no mesmo ramo de atividade econômica; grande movimentação nos quadros societários, com troca dos mesmos sócios entre as empresas; sócios pessoas físicas com vínculos trabalhistas com uma das outras empresas; vínculos familiares ente sócios pessoas físicas da empresa "mãe" e das interpostas; empresas instaladas nos mesmos locais e utilizando as mesmas instalações e a mesma estrutura administrativa; empresas que usam o nome/a marca da empresa "mãe" nos contatos com o público; movimentação financeira incompatível com a grande massa salarial da empresa interposta; dentre outros.

160. As condutas também constituem, em tese, crime tipificado no artigo 1º da Lei nº 8.137/90.

161. Do exposto, consoante as disposições do CTN, são responsáveis solidários pelo crédito tributário formalizado através do presente processo, com observação do período de exercício de gerência, as seguintes pessoas físicas:

161.1. EDSON ALVES DE SOUZA, em relação às competências 01/2011 a 12/2013, inclusive 13º salário — sócio-administrador no período em que ocorreram os fatos geradores;

161.2. MÔNICA FERREIRA DE SOUZA, em relação às competências 01/2011 a 12/2013, inclusive 13º salário — sócia-administradora no período em que ocorreram os fatos geradores.

162. Foram lavrados os termos de sujeição passiva solidária (TSPS) nº 01 e 02, que serão cientificados aos solidários.

(...)

A fiscalização, tendo em vista o princípio da primazia da realidade, após minucioso relato dos fatos apurados, concluiu serem os verdadeiros responsáveis pela empresa eram as pessoas físicas do Sr. Edson Alves de Souza e da sra. Mônica Ferreira de Souza, arrolando-as como responsáveis solidários pelo crédito tributário lançado, uma vez que restou configurado o ajuste doloso com o objetivo de manter as empresas CENTRALTEC Instalações Térmicas e Comércio, CR Comércio de Móveis LTDA e E. A. DE SOUZA Comercial LTDA como optantes do SIMPLES Nacional, com a utilização de interpostas pessoas (a maioria componentes das famílias do sr. Edson e da sra. Mônica) no quadro societário, com o intuito de obter indevidamente o benefício fiscal do regime tributário do SIMPLES, constituindo infração ao artigo 30, inciso II da Lei nº 123 de 2006.

Oportuna a reprodução dos fundamentos da decisão recorrida para a manutenção da solidariedade das referidas pessoas físicas (fls. 2.253/2.254):

(...)

Termos de Sujeição Passiva Solidária (TSPS) nos 01 e 02

Conforme os elementos fáticos enumerados nos itens 1 a 15 deste voto (**I - Da Obrigação Principal (...) Das Preliminares. Alegação de nulidade na aplicação do direito e do traslado do fato gerador**), que foram consubstanciados pelos itens 11 a 126 do Relatório Fiscal (fls. 185/233) e pelos Termos de Sujeição Passiva Solidária nos 01 e 02 (fls. 2172/21/74 e 2185/2189), restou configurada a ocorrência de empresas interpostas na contratação dos trabalhadores, materializada por meio de uma “confusão patrimonial” que fora engendrada pelo Grupo Econômico de fato (“Grupo CENTRALTEC”), que tinha como empresa principal a Centraltec Climatização EIRELI, administrada pelos Srs. Edson Alves de Souza e Mônica Alves de Souza.

Ao permitirem a inserção indevida de trabalhadores nas empresas interpostas (**Centraltec Instalações Térmicas e Comércio Ltda e CR Comércio de Móveis Ltda**), optantes do Simples Nacional, os Srs. Edson Alves de Souza e Mônica Alves de Souza, na qualidade de sócios-administradores, formularam uma situação que não correspondia a realidade fática dessas empresas e, com isso, desvirtuaram a base de cálculo da contribuição social da empresa Centraltec Climatização EIRELI.

Dessa maneira, percebe-se que tanto o Sr. Edson Alves de Souza como a Sra. Mônica Alves de Souza, ambos na qualidade de sócio-administrador da empresa principal Centraltec Climatização EIRELI, permitiram ou toleraram atos tendentes a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a exclusão ou modificação do preciso conhecimento da regra-matriz de incidência da contribuição social (base de cálculo e sujeito passivo), ou a correta formação da matéria tributável, com prejuízo à Fazenda Pública, reunindo, para si, atos ilícitos, que se caracterizam como “praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”, pressuposto de incidência do art. 135, inciso III, do CTN, a justificar a sua chamada aos autos como responsável tributário.

(...)

Do exposto, a questão da exclusão da responsabilidade solidária deve ser rejeitada considerando-se que: (a) a fiscalização não imputou o simples inadimplemento dos tributos, mas violação do dever de, na administração ou gerência da pessoa jurídica, agir de modo a não infringir a lei, a não incidir em fraude ou sonegação; (b) restou comprovado que as pessoas jurídicas se consubstanciavam em uma única empresa, a se utilizar da personalidade jurídica de suas facetas para sonegar os tributos devidos e fraudar a legislação tributária e previdenciária, não há como se negar a responsabilização daqueles que respondiam pela administração das pessoas jurídicas envolvidas, bem como daquele que exercia o comando unificado do grupo econômico de fato, sendo desnecessário o arrolamento de todos os atos praticados em infração à lei pelos gestores; e (c) no contexto de fraude à lei tributária e previdenciária detectado pela fiscalização, as pessoas físicas comungam dos mesmos interesses jurídicos espúrios da empresa única em relação aos fatos geradores de um grupo econômico por coordenação, agindo, em última análise, como empresas individuais irregulares.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se, em: I) não conhecer do recurso voluntário interposto pela responsável solidária MÔNICA FERREIRA DE SOUZA por este tratar exclusivamente de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento; II) não conhecer em parte do recurso voluntário do responsável solidário EDSON ALVES DE SOUZA por tratar de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento, sendo conhecida apenas a arguição de sujeição passiva solidária; na parte conhecida, em negar-lhe provimento; III) não conhecer em parte do recurso voluntário por tratar de matéria estranha ao litígio, no caso o DEBCAD nº 51.083.264-4, objeto de processo administrativo próprio; na parte conhecida, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para: i) excluir dos lançamentos os seguintes levantamentos: a) AI - DEBCAD 51.067.154-3 - LEV: AP - AVISO PREVIO INDENIZADO 507 e LEV: AV - AVISO PREVIO INDENIZADO 515; ii) reduzir o percentual da multa qualificada para 100% em razão da retroatividade benéfica da Lei nº 14.689 de 2023.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos