



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10865.722650/2015-88</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2102-003.489 – 2 <sup>a</sup> SEÇÃO/1 <sup>a</sup> CÂMARA/2 <sup>a</sup> TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	2 de outubro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ARTE & CAZZA TEXTIL LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2013

RECONHECIMENTO DO VÍNCULO CONTRATUAL REAL PARA FINS PREVIDENCIÁRIOS. PRIMAZIA DA REALIDADE. CONTRATAÇÃO DE TRABALHADORES POR INTERMÉDIO DE INTERPOSTA PESSOA JURÍDICA EXISTENTE APENAS NO PLANO FORMAL. USUFRUTO INDEVIDO DO SIMPLES.

O fracionamento das atividades empresariais mediante a utilização de mão-de-obra existente em empresas interpostas, para usufruir artificial e indevidamente dos benefícios do regime de tributação do Simples, viola a legislação tributária, sendo possível a desconsideração daquela prestação de serviços formalmente constituída.

CONTRATAÇÃO DE EMPREGADOS POR INTERPOSTA PESSOA JURÍDICA.

O fracionamento das atividades empresariais, mediante a utilização de mão-de-obra existente em empresa interposta, sendo esta desprovida de autonomia operacional e patrimonial, para usufruir artifício e indevidamente dos benefícios do regime de tributação do SIMPLES, é conduta simulada, devendo a Fiscalização efetuar o lançamento de ofício, conforme previsão no artigo 149, inciso VI, do Código Tributário Nacional-CTN.

MULTA. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Incabível ao CARF a apreciação de pedido de inconstitucionalidade de dispositivo legal. Súmula CARF nº 2.

SIMULAÇÃO. FORMA DE EVADIR-SE DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS. INTERPOSTAS PESSOAS. SIMPLES

A simulação não é aceita como forma de planejamento tributário com vistas a reduzir a carga tributária da empresa. Manobra considerada ilegal.

A utilização de interpostas pessoas enquadradas no SIMPLES para contratação de mão de obra e colocação à disposição de uma outra pessoa jurídica, à fim de não recolher a quota patronal das contribuições previdenciárias, quando comprovado que o único fim desta empresa é desvincular o empregador para com uma empresa, há de ser reconhecida a nulidade do negócio por abuso de direito e simulação.

**CONTRATAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA POR MEIO DE EMPRESAS INTERPOSTAS OPTANTES PELO SIMPLES. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS RECOLHIDAS PELAS INTERPOSTAS.**

Constatada a contratação irregular de funcionários por meio de pessoa jurídica interposta optante pelo SIMPLES, não é cabível abater do lançamento as contribuições recolhidas pelas empresas contratadas ao regime de tributação favorecido. Inaplicabilidade da Súmula CARF nº 76, que só se amolda aos casos de lançamentos contra pessoa jurídica desenquadrada do Simples Nacional, hipótese diversa da que se verifica nos autos.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para limitar a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, em face da legislação superveniente mais benéfica. Vencido o conselheiro Yendis Rodrigues Costa (relator), que deu provimento parcial em maior extensão para deduzir do lançamento os valores dos tributos de mesma natureza recolhidos pelas pessoas jurídicas interpostas no âmbito do Simples Nacional. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Henrique Perlatto Moura.

Sala de Sessões, em 2 de outubro de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**YENDIS RODRIGUES COSTA** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**HENRIQUE PERLATTO MOURA** – Redator designado.

*Assinado Digitalmente*

**CLEBERSON ALEX FRIESS** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Márcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Henrique Perlatto Moura (substituto integral) e Cleberson Alex Friess (Presidente).

## RELATÓRIO

1. Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 03-071.442-5 (fls. 848/881), de 28/06/2016, prolatado pela 2<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (DRJ/CGE), cujo dispositivo considerou improcedente a impugnação do sujeito passivo (fls. 433/509):

2. O acórdão está assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2013

RECONHECIMENTO DO VÍNCULO CONTRATUAL REAL PARAFINS PREVIDENCIARIOS. PRIMAZIA DA REALIDADE. CONTRATAÇÃO DE TRABALHADORES POR INTERPOSTA PESSOA JURÍDICA EXISTENTE APENAS NO PLANO FORMAL. USUFRUTO INDEVIDO DO SIMPLES.

O fracionamento das atividades empresariais mediante a utilização de mão-de-obra existente em empresas interpostas, para usufruir artificial e indevidamente dos benefícios do regime de tributação do Simples, viola a legislação tributária, sendo possível a desconsideração daquela prestação de serviços formalmente constituída.

CONTRATAÇÃO DE EMPREGADOS POR INTERPOSTA PESSOA JURÍDICA.

O fracionamento das atividades empresariais, mediante a utilização de mão-de-obra existente em empresa interposta, sendo esta desprovida de autonomia operacional e patrimonial, para usufruir artificial e indevidamente dos benefícios do regime de tributação do SIMPLES, é conduta simulada, devendo a Fiscalização efetuar o lançamento de ofício, conforme previsão no artigo 149, inciso VII, do Código Tributário Nacional -CTN.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados a seu serviço.

**MULTA.QUALIFICACAO.**

É cabível a aplicação de multa qualificada quando for demonstrado que o contribuinte agiu dolosamente para a prática das infrações apuradas, objetivando impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

**DO PEDIDO DE PRODUCÃO DE PROVA DOCUMENTAL E PERÍCIA. PRECLUSÃO /INDEFERIMENTO.**

O momento para a produção de provas, no processo administrativo, é juntamente com a impugnação. Indefere-se o pedido de realização de perícia quando está se revela desnecessária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

3. Exrai-se do Relatório Fiscal (fls.6/54) que o processo administrativo é composto de Autos de Infração (AI), conforme indicado na fl .54.
4. O auto n. DEBCAD n. 51.069.776-3, no valor de R\$ 3.634.927,33.
5. Nas fls. 121 e 122, constam os fundamentos legais dos débitos, a saber:

**Fundamentos Legais do Débito**

**041 - ATRIBUICAO DE COMPETENCIA PARA FISCALIZAR, ARRECADAR E COBRAR**

**041.02 - Competências: 10/2010 a 13/2013**

PERIODO DE 11/2004 A 12/2004 MP n. 222, de 04.10.2004, artigos 1. e 3., posteriormente convertida na Lei n. 11.098, de 13.01.2005, artigos 1. e 3.; Decreto n. 5.256, de 27.10.2004, Anexo I, art. 18, I. PERIODO DE 01/2005 A 02/2005 MP

n. 222, de 04.10.2004, artigos 1. e 3., convertida na Lei n. 11.098, de 13.01.2005, artigos 1. e 3.; Decreto n. 5.256, de 27.10.2004, Anexo I, art. 18, I. PERIODO DE 03/2005 A 05/2005 Lei n. 11.098, de 13.01.2005, artigos 1. e 3.; Decreto n. 5.256, de 27.10.2004, Anexo I, art. 18, I; Decreto n. 5.403, de 28.03.2005, Anexo I, art. 15, I. PERIODO DE 06/2005 A 14.08.2005 Lei n. 11.098, de 13.01.2005, artigos 1. e 3.; Decreto n. 5.403, de 28.03.2005, Anexo I, art. 15, I; Decreto n. 5.469, de 15.06.2005, Anexo I, art. 18, I. A PARTIR DE 15.08.2005 MP n. 258, de 21.07.2005,

art. 3., caput e parágrafo 1., art. 10 e inciso I do art. 12. A PARTIR DE 19.11.2005 Lei n. 11.098, de 13.01.2005, artigos 1. e 3.; Decreto n. 5.469, de 15.06.2005, Anexo I, art. 18, I. A partir de 02.05.2007 Lei n. 11.457, de 16.03.07, arts. 2 e 3.

056 - OBRIGACOES DECORRENTES DA RESPONSABILIDADE SOLIDARIA-GRUPO ECONOMICO

056.04 - Competências: 10/2010 a 13/2013

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 30, IX; Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 222 (com a redação dada pelo Decreto n. 4.032, de 26.11.01).

Fundamentos Legais das Rubricas

200 - CONTRIBUICAO DA EMPRESA SOBRE A REMUNERACAO DE EMPREGADOS

200.08 - Competências: 10/2010 a 07/2012

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 22, I (com a redação dada pela Lei n. 9.876, de 26.11.99); Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 12, I e parágrafo único, art 201, I, parágrafo 1. e art. 216, I, "b" (com as alterações dadas pelo Decreto n. 3.265, de 29.11.99).

224 - CONTRIBUICAO DAS EMPRESAS/COOPERATIVAS S/ AS REMUNERACOES PAGAS, DISTRIBUIDAS OU CREDITADAS A AUTONOMOS, AVULSOS E DEMAIS PESSOAS FISICAS E DOS COOPERADOS, DE QUE TRATA A LEI COMPLEMENTAR N. 84/96 ATÉ 02/2000 E CONTRIB. DAS EMPRESAS S/ A REM. A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS, DE QUE TRATA A LEI N. 8.212/91, NA REDACAO DADA PELA LEI N. 9.876/99

224.05 - Competências: 10/2010 a 12/2010, 01/2011 a 12/2011, 01/2012 a 07/2012

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 22, III (com as alterações da Lei n. 9.876, de 26.11.99; Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 12, I e parágrafo único, art. 201, II, parágrafos 1., 2., 3., 5. e 8., com as alterações do Decreto n. 3.265, de 29.11.99 e do Decreto n. 3.452, de 09.05.00.

**301 - CONTRIBUICAO DAS EMPRESAS PARA FINANCIAMENTO DOS BENEFICIOS EM RAZAO DA INCAPACIDADE LABORATIVA**

301.08 - Competências: 10/2010 a 13/2013

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 22, II (com a redação dada pela Lei n. 9.732, de 11.12.98); Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 12, I, parágrafo único, na redação dada pelo Decreto n. 3.265, de 29.11.99, art. 202, I, II e III e parágrafos 1. ao 6.

A PARTIR DE 01/2010

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 22, II (com a redação dada pela Lei n. 9.732, de 11.12.98); Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 12, I, parágrafo único, na redação dada pelo Decreto n. 3.265, de 29.11.99, art. 202, I, II e III e parágrafos 1. ao 6 e art. 202-A (acrescentado pelo Decreto n. 6.042, de 12.02.07, com redação do Decreto n. 6.957, de 09.09.09) e Decreto n. 6.957, de 09.09.09, artigos 2. e 4; Lei 10.666, de 08/05/2003, art.10.

**800 - PRAZO E OBRIGACAO DE RECOLHIMENTO - EMPRESAS EM GERAL**

800.11 - Competências: 10/2010 a 13/2013

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 30, I (com a alteração da Lei n. 8.620, de 05.01.93, da Lei n. 9.876, de 26.11.99, da MP n. 351, de 22.01.07, convertida na Lei n. 11.488, de 25.06.07 e da MP n. 447, de 14.11.08, convertida na Lei n. 11.933, de 28.04.2009); Lei n. 8.620, de 05.01.93, art. 7., parágrafos 1. e 2.; Lei n. 10.666, de 08.05.03, art. 4., parágrafo 1., combinado com o art. 15; Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 216, I, "b" e parágrafos 1. ao 6., com as alterações do Decreto n. 3.265, de 29.11.99.

Fundamentos Legais dos Acréscimos Legais

**602 - ACRESCIMOS LEGAIS - JUROS**

## 602.08 - Competências: 10/2010 a 13/2013

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 35, combinado com o art. 61 da Lei n. 9.430, de 27.12.96, com redação da MP n. 449, de 04.12.2008, convertida na Lei n. 11.941, de 27.05.2009. CÁLCULO DOS JUROS: JUROS CALCULADOS SOBRE O VALOR ORIGINARIO, MEDIANTE A APLICACAO DOS SEGUINTE PERCENTUAIS: A) TAXA MEDIA MENSAL DE CAPTACAO DO TESOURO NACIONAL RELATIVA À DÍVIDA MOBILIARIA FEDERAL / TAXA REFERENCIAL DO SISTEMA ESPECIAL DE LIQUIDACAO E DE CUSTÓDIA - SELIC, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO MES SUBSEQUENTE AO VENCIMENTO DO PRAZO ATÉ O MES ANTERIOR AO DO PAGAMENTO B) 1% (UM POR CENTO) NO MES DO PAGAMENTO.

## 703 - SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUIO

## 703.01 - Competências: 10/2010 a 13/2013

Lei n. 8.212, de 24.07.91, 35-A (combinado com o art. 44, parágrafo1. 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.

6. Consta do Relatório Fiscal (fls. 6/54) que as empresas Vedete e VDT, optantes pelo Simples Nacional, atendiam e disponibilizavam sua mão-de-obra, à empresa ARTE & CAZZA LTDA (sendo: 300 empregados das duas empresas em 2011 dirigidas à ARTE & CAZZA LTDA; 327 empregados das duas empresas em 2012 dirigidas à ARTE & CAZZA LTDA; e, 374 empregados das duas empresas em 2013 dirigidas à ARTE & CAZZA LTDA), tributada pelo real, cuja concentração de empregados nas empresas optantes pelo Simples Nacional suscitava a redução da Contribuição

Previdenciária Patronal – CPP em relação ao valor devido se tais empregados estivessem devidamente alocados/registrados na empresa inserida no regime do lucro real, a saber (fl. 30):

ARTE & CAZZA TEXTIL LTDA (empresa "principal") CNPJ 11.210.052/0001-09					VEDETE COMÉRCIO E CONFECÇÕES LTDA EPP (empresa "interposta") CNPJ 67.750.069/0001-24					VDT COMÉRCIO E CONFECÇÕES LTDA EPP (empresa "interposta") CNPJ 09.209.490/0001-05							
Anos	Receita Bruta R\$ Faturamento	Moviment Financeira R\$	Total da Folha de Pagamento R\$	Nº Médio Funcionários	Movim Financ menor que a Rec Bruta (%)	Anos	Receita Bruta R\$ Faturamento	Moviment Financeira R\$	Total da Folha de Pagamento R\$	Nº Médio Funcionários	Movim Financ maior que a Rec Bruta (%)	Anos	Receita Bruta R\$ Faturamento	Moviment Financeira R\$	Total da Folha de Pagamento R\$	Nº Médio Funcionários	Movim Financ maior que a Rec Bruta (%)
2011	13.796.867,65	13.221.859,94	20.240,05	02	-04,17	2011	1.381.322,44	6.204.807,63	1.065.222,90	135	349,19	2011	1.175.987,85	4.057.723,09	1.272.507,71	165	245,05
2012	28.185.385,94	23.443.313,34	28.276,22	02	-16,77	2012	2.127.905,22	4.253.211,18	1.939.114,93	232	99,88	2012	1.487.323,70	8.359.051,83	923.076,14	96	482,02
2013	53.280.980,38	48.039.573,84	142.946,94	02	-09,84	2013	3.412.245,28	7.298.517,98	3.227.473,78	309	113,89	2013	1.889.195,15	18.763.873,08	773.741,98	65	893,22

7. Tal evidência cabal de ilicitude é robustecida pelo fato de as empresas manterem transações permeadas de elementos caracterizadores da simulação, fraude e confusão entre as empresas, as quais podem ser sintetizadas nas seguintes atuações devidamente demonstradas no Relatório Fiscal:

- (i) comando exercido pela fiscalizada em relação às demais empresas;
- (ii) localização ora contíguas ora sobrepostas entre as empresas; da matéria-prima adquirida pela fiscalizada para utilização pelas empresas interpostas; da contratação de mão-de-obra pelas interpostas pessoas optantes pelo Simples;
- (iii) sócios em comum;
- (iv) identidade de assessoria contábil e assessoria jurídica para todas as 3 empresas;
- (v) empresa ARTE & CAZZA com alta receita e praticamente sem empregados, enquanto as outras com movimentação financeira superior à receita;
- (vi) transações financeiras intercompanhias, sem fundamento em mútuo celebrado.

8. Ciente da lavratura dos autos de infração, o sujeito passivo impugnou o lançamento fiscal (impugnação de fls. 433/509). Em síntese, a empresa contribuinte apresentou argumentos de fato e de direito (conforme Relatório elaborado pela DRJ, fls. 854 a 861):

DA IMPUGNAÇÃO

A presente impugnação foi apresenta pela autuada ARTE &CAZZA TEXTIL LTDA e pelos responsáveis solidários imputados no Auto de Infração: VEDETE COMÉRCIO E CONFECÇOES LTDA-EPP, VDT COMÉRCIO E CONFECÇÕES LTDA- EPP, MARA FABIANA MARTINS DINARDI, SONIA MARTINS DA ROCHA DINARDI, LUCIO FABIANO ROCHA SILVA DINARDI, PAOLO ANDERSON ROCHA SILVA DINARDI.

Os Impugnantes afirmam que o Relatório Fiscal tenta plantar pseud. confusão ou simbiose de empresas ao argumento de que ARTE&CAZZA TÊXTIL LTDA., VEDETE COMÉRCIO E CONFECÇÕES LTDA.EPP e VDT COMÉRCIO E CONFECÇÕES LTDA.EPP constituiriam única empresa, tendo sido constituídas "como veículos para fraudar o fisco" e aponta algumas conclusões extraídas durante a ação fiscal.

Argumenta que o auto de infração é de total e patente improcedência.

#### DA LEGIMITIDADE DOS IMPUGNANTES

A impugnação é única para a empresa fiscalizada e os solidários, não havendo impedimento para a apresentação das impugnações numa única peça, uma vez que se trata de único auto de infração. É o que requer seja observado.

#### PRELIMINARES

##### NULIDADE FORMAL DO AUTO DE INFRAÇÃO.

O auto de infração lavrado foi iniciado com o Termos de Início de Procedimento Fiscal que teriam sido entregues as empresas ARTE &CAZZA TÊXTIL LTDA., VEDETE COMÉRCIO E CONFECÇÕES LTDA.EPP e VDT COMÉRCIO E CONFECÇÕES LTDA.EPP. No entanto, o auto de infração não está instruído com referido Termo e a sua apresentação constitui formalidade essencial e obrigatória, de acordo com o artigo 196 do CTN,

A ausência de apresentação do documento acarreta a nulidade formal da autuação e induz ao cerceamento indireto do direito de defesa do contribuinte, ao qual sequer é dado conhecer a origem da fiscalização e os indícios de convencimento sobre os quais os agentes teriam atuado. Devendo ser reconhecida a nulidade formal.

Além disso, o auto de infração não correlaciona o fato objetivo que estaria a configurar a fraude, a simulação ou a simbiose de empresas a configurar o interesse comum jurídico exigido no art.124, I, do Código Tributário Nacional. Requisito essencial para o lançamento, sendo que sua ausência implica em irregularidade formal insanável que inquinha de nulidade do lançamento, visto que cerceia do direito de defesa dos impugnantes.

A impossibilidade de conhecimento amplo dos termos formais que deram origem à fiscalização, bem assim das justificativas e investigações que se lhe seguiram e pretensamente fundaram a imputação é fator prejudicial à defesa dos autuados visto que enseja restrição ao pleno conhecimento, pelo autuado, dos fatos que motivaram a ação fiscal. Portanto, requer seja declarada a nulidade formal do auto de infração.

DECADÊNCIA DO DIREITO DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO RELATIVAMENTE A SUPOSTOS FATOS GERADORES SUCEDIDOS ANTES DO LUSTRO QUE ANTECEDE O LANÇAMENTO.

Os impugnantes foram cientificados do presente auto de infração em 29/10/2015. O lançamento abrange fatos geradores ocorridos de 10/2010 a 13/2013, entretanto aos fatos geradores ocorridos até 29/10/2010, foram alcançados pela decadência, uma vez que a contribuição social previdenciária se submete as regras do lançamento por homologação e não por declaração.

Caso o contribuinte antecipe o pagamento das contribuições sociais apuradas por ele, independentemente de exame prévio por parte da Receita Federal o lançamento caracteriza-se sob a modalidade de lançamento por homologação, na forma do quanto dispõe o no art.150 do Código Tributário Nacional, ou seja, 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Não foi comprovadamente configurado o dolo, fraude ou simulação e o não pode o sujeito passivo ser punido pela inércia da autoridade tributária. Sendo que a Receita Federal dispõe do prazo quinquenal para apurar a veracidade do resultado obtido pelo contribuinte, dispondo de controles eficazes para identificar contribuintes eventualmente omissões na entrega das declarações, nada sendo justificável a cobrança após o transcurso do prazo decadencial estipulado em lei.

A jurisprudência, inclusive o extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, decidiram nesse sentido como no acórdão anexada a peça impugnatória.

Dessa forma, requer seja reconhecida e declarada a decadência do direito de constituir o crédito tributário relativamente aos lançamentos tributários que abarcaram fatos geradores sucedidos anteriormente a 29/10/2010.

#### MÉRITO

##### INEXISTÊNCIA DE FRAUDE, SIMULAÇÃO OU CONFUSÃO DE EMPRESAS.

Segundo os Impugnantes a Fiscalização tentou demonstrar a existência de confusão de empresas, fraude e simulação baseada em falsas premissas.

A Fiscalização supôs que as empresas, optantes pelo Simples Nacional, VEDETE COMÉRCIO E CONFECÇÕES LTDA-EPP VDT COMÉRCIO E CONFECÇÕES LTDA-EPP teriam sido constituídas com o propósito de fraudar o recolhimento das contribuições sociais previdenciárias, albergando os empregados que pertenceriam à ARTE & CAZZA TEXTIL LTDA, que era a responsável pela fabricação e comercialização.

Os sujeitos passivos fazem um breve relato do histórico, desde a constituição, das empresas VEDETE COMÉRCIO E CONFECÇÕES LTDA-EPP e VDT COMÉRCIO E CONFECÇÕES LTDA-EPP, fl.446.

Afirmam que as empresas pertencem ao segmento de confecções, enquanto a ARTE&CAZZA TEXTIL LTDA explorava o segmento de fabricação e comércio de artefatos têxteis para uso doméstico. Além disso, aquelas empresas prestavam

serviços de confecção(facção)a outros clientes e não exclusivamente a fiscalizada, não havendo exclusividade. Assim como outras empresas, além da VEDETE e VDT, prestavam serviços à fiscalizada. Aliás, a VEDETE passou a prestar serviços à ARTE &CAZZA somente em 29/06/2011, enquanto a VDT em 26/05/2010.

Foram anexadas as fls.447/480 planilhas, por amostragem, parte dos clientes das empresas VEDETE e VDT, de modo a comprovar que a prestação de serviços de facção não se deu com exclusividade à ARTE&CAZZA.

Os impugnantes detalham os serviços de confecção ou facção, atividades desenvolvidas pelas empresas VEDETE e VDT, as fls.480/482.Na sequência, detalham o histórico da constituição das empresas, os endereços, informando que o objetivo social das empresas não foi alterado, sempre explorando o ramo de confecção.

Traçam o histórico da fiscalizada, detalhando a mudança de endereço e dos sócios afirmando que a empresa sempre explorou o ramo de fabricação de artefatos têxteis para uso doméstico. E, então questiona como a autuada, constituída em 17/08/2009, poderia idealizar que as empresas VEDETE e VDT, constituídas em 01/04/1992 e em 30/10/2007, respectivamente poderiam ter sido idealizadas para participar de fraude empreendida pela ARTE &CAZZA, se esta empresa sequer existia?

Não sendo caracterizada a confusão de empresas, fraude ou simulação, como demonstrado a VEDETE e VDT não prestavam serviços com exclusividade para a ARTE & CAZZA. Mas sim, prestaram seus serviços de facção para múltiplas empresas desde sua constituição, recebendo inclusive o Certificado ABVETEX.

A fraude somente poderia ser caracterizada se houvesse prova no sentido de que a VEDETE e a VDT prestavam facção exclusivamente à ARTE & CAZZA, fato que não ocorreu. As empresas apresentam inclusive pelo CNAE diferentes.

Apesar para o Direito do Trabalho a exclusividade não ser relevante à caracterização da relação de emprego, a teor do que prevê o art.3ºda CLT, no Direito Tributário é traço distintivo para configuração ou não de terceirização fictícia e do interesse comum no fato jurídico imponível. Portanto, é claro que não houve interpostas empresas com o intuito de fraudar a Fiscalização tributária ou sonegar tributos.

A fraude pressupõe ajuste de vontade para a realização de determinado ato a dissimular ou simular a ocorrência do fato gerador, hipótese esse que não pode ser cogitada frente a empresas que já existiam no mercado antes da empresa autuada.

Não há sentido na alegação fiscal de que teria havido terceirização fictícia, equivocando-se ao citar o Enunciado 331 do TST.A atividade de confecção prestada pelas empresas VEDETE e VDT jamais foram por elas terceirizadas, ao passo que a ARTE & CAZZA não tem como objetivo social a confecção, mas a

fabricação de artefatos têxteis para uso doméstico, donde decorre a legalidade dela terceirizar a atividade-meio de confecção de tais produtos.

Em relação ao parentesco entre os sócios, não há qualquer vedação legal. Aliás, é o que mais de comum se vê no mercado.

Em relação à outorga de procuração com poderes de gestão das empresas autuadas para Mara Fabiana Martins Dinardi e Paolo Anderson Rocha Silva Dinardi, a Fiscalização desbordou do legitimo direito de coligir prova a sustentação da autuação para, resvalando na absoluta má-fé, industriara prova. As procurações ocorrem em período diverso ao da autuação e o ato se deu por conta de viagem do sócio administrador.

A ação trabalhista supostamente endereçada contra as referidas empresas não tem o condão de caracterizar grupo econômico, visto que não incluiu a ARTE & CAZZA; inexiste na inicial qualquer alegação da existência de grupo econômico entre VEDETE, VDT e ARTE & CAZZA; não houve contraditório, de modo que a mencionada peça inicial restou unilateral e não sucedeu qualquer pronunciamento jurisdicional que tenha reconhecido a existência do pseudogrupo econômico. Foram anexadas cópias de sentenças exaradas em ações de natureza trabalhista, a fim de comprovar que jamais houve declaração judicial da existência de mesmo grupo econômico entre VEDETE e VDT, e menos ainda entre VEDETE, VDT e ARTE & CAZZA.

Não houve também simulação. Simular é aparentar existir o que de fato não existe. Caberia a Fiscalização comprovar que a VEDETE e a VDT não tiveram existência legal e tampouco de fato. Fazia-se indispensável à comprovação de que os lançamentos contábeis que comprovam a prestação de serviços de ficcionista por décadas não foram realizados e que os encomendantes de seus serviços não existem ou se existem não confiaram tais serviços as referidas empresas. A prova é no sentido contrário.

A simulação não se presume e o ônus da prova é do fisco. Não se aplica indiscriminadamente no direito tributário, a jurisprudência confirma a assertiva conforme julgados, as folhas 490/492, portanto, a simulação exige prova concludente e não admite ilações ou conjecturas.

A alegação de confusão de empresas constituídas para o fim de fraudar o Fisco e de existência de simulação não subsistem juridicamente.

#### GRUPO ECONÔMICO.AUSÊNCIA DE INTERESSE COMUM. DESCABIMENTO.

As alegações erigidas pela Fiscalização como fundamento à pretensa configuração de grupo econômico ou interesse comum são pueris e absolutamente desfocadas da legalidade. Não havendo proibições legais para que:(1) um mesmo contador preste serviços para mais de uma empresa e (2) haja adiantamentos entre empresas ou mesmo empréstimo do sócio para a sociedade.

No que tange a alegação de haver "interesse negocial" entre as empresas esta vaga, imprecisa e sem qualquer fundamento. As empresas VEDETE e VDT sempre prestaram serviços de facção (confecção) a terceiros, nada impedindo-as que pudessem prestá-los igualmente à ARTE&CAZZA.

A solidariedade fundamentada no grupo econômico não é baseada no inciso IX, do art.30, da Lei 8.212/91 como estabelecido durante a ação fiscal, mas sim no art. 124 do CTN, Lei Complementar cujo regramento ordinário deve obediência.

O Egr. Superior Tribunal de Justiça entende que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo a a ocorrência do fato imponível.

As empresas VEDETE e VDT prestaram serviços a terceiras empresas diversas da ARTE & CAZZA e, no que toca a tais relações jurídicas, a ARTE & CAZZA não esteve vinculada, inclusive porque não presta e jamais prestou serviços de confecção.

E para acentuar a incongruência da acusação, a ARTE & CAZZA não figurou como sujeito da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponível verificado quando da prestação de serviços pelas empresas VEDETE e VDT a terceiros.

O interesse comum e mesmo a simbiose empresarial pressupõem que todas as empresas participem simultânea e perenemente dos fatos imponíveis. Não se admite possa para determinado fato jurídico (prestação de serviços à ARTE & CAZZA) e seja inválido para outros fatos jurídicos (prestação de serviços a inúmeros terceiros). Na verdade, a ARTE & CAZZA, na qualidade de fabricante, sempre foi concorrente das empresas que contrataram a VEDETE e VDT para prestação de serviços de confecção.

Não foi verificado interesse comum exigido pelo inciso I, do art.124, do CTN. Foram transcritos julgados do STJ as fls.496/500. Sendo assim, não há se falar em reconhecimento de solidariedade por confusão de empresas, não podendo se confundir o faturamento das empresas, como feito no Relatório Fiscal, portanto, não havendo violação aos limites de que tratam os incisos I e II, do art.3º da Lei Complementar nº123/2006.

Foram acostadas planilhas que demonstram o faturamento das empresas VEDETE e VDT, os quais anulam os lançamentos realizados pela Fiscalização. Não se sustentando a alegação de grupo econômico entre as empresas ARTE & CAZZA TÊXTIL LTDA., VEDETE COMÉRCIO E CONFECÇÕES LTDA-EPP e VDT COMÉRCIO E CONFECÇÕES LTDA-EPP. Portanto, requer-se seja reconhecido e declarado improcedente o auto de infração.

#### RESPONSABILIDADE SOLIDARIA DOS SOCIOS

É descabida (sic) a responsabilidade solidária aos sócios Mara Fabiana Martins Dinardi, Sônia Martins da Rocha Dinardi, Lúcio Fabiano Rocha Silva Dinardi e Paolo Anderson Rocha Silva Dinardi.

SÔNIA e MARA jamais foram sócias da VEDETE ou VDT e não participaram do fato jurídico imponível.

A responsabilidade solidária dos sócios com base inciso II, do art.135,do Código Tributário Nacional, também não aplica por (1) o Relatório Fiscal não excluiu da abrangência do lançamento os sócios que não exerceram a função de administrador das sociedades ARTE&CAZZA,VEDETE e VDT; (2) a jurisprudência está sedimentada no sentido de que o sócio que não exerceu poderes de administração não pode ser responsabilizado por dívidas da sociedade da qual participa ou participou como sócio, julgado anexado a fl.502; (3) a autuação não traçou a correlação entre administrador e fato gerador,

infringindo o princípio da legalidade estrita ;(4) a fiscalização não especificou de forma clara se a responsabilização estaria vinculada ao excesso de poderes, infração à lei ou ao contrato social; (5) não ficou comprovado nos autos a fraude ou simulação, defeitos do ato jurídico.

Assim sendo, requer sejam excluídos do campo de abrangência da autuação os sócios Mara Fabiana Martins Dinardi, Sônia Martins da Rocha Dinardi, Lúcio Fabiano Rocha Silva Dinardi e Paolo Anderson Rocha Silva Dinardi.

#### GLOSA DOS RECOLHIMENTOS FEITOS PELA VEDETE E VDT. DESCABIMENTO.

A própria autuação confirmou que as empresas VEDETE e VDT recolheram as contribuições sociais previdenciárias, com base no SIMPLES NACIONAL, entretanto não considerou tais recolhimentos. A glosa dos recolhimentos e a imposição de novo recolhimento implica no enriquecimento indevido do Fisco à custa do contribuinte.

Portanto, requer seja deferida a retificação do lançamento, de modo a que sejam deduzidos do lançamento os recolhimentos realizados pelas empresas VEDETE e VDT.

#### A INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA APLICADA

Afirmam os impugnantes que a multa aplicada que alcançou 150% é inconstitucional com base no artigo 150, IV da Constituição Federal.

O Auditor Fiscal adotou como premissa a existência de fraude entre as empresas ARTE &CAZZA, VEDETE e desconsiderando a realidade fática imputou às impugnantes penalidades ainda mais gravosas. Entretanto, apesar dos atos da Administração Pública gozarem de presunção de legitimidade e legalidade, isso não exime o dever de provar os fatos jurídicos cuja prática é imputada aos contribuintes. Em momento algum houve dolo das referidas empresas no desenvolvimento de suas atividades.

Ainda que se admita que tivesse ocorrido a hipótese descrita, a multa que se impôs tem caráter moratório, portanto, a multa deve ser reduzida a um percentual de maior razoabilidade, foi coletado julgado a fl.507.

A multa fiscal ou tributária não pode ser utilizada como pretexto ou técnica de arrecadação, como verdadeiro tributo disfarçado.

Dispõe o art.113, §1º do Código Tributário Nacional que “a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária”. Assim, se o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária é uma obrigação principal, por certo que a vedação ao confisco também se aplica as penalidades, pois estas são decorrentes de uma obrigação tributária.

Pede-se que se afaste ou ao menos reduza a um patamar plausível e razoável o percentual de 150% da multa aplicada.

#### PEDIDO

Requerem o acolhimento das preliminares arguidas, para o cancelamento do auto de infração e, sucessivamente, reconhecida a decadência. No que toca ao mérito, requer seja julgado improcedente o auto de infração e, sucessivamente, deferidos os demais pleitos articulados na presente peça de impugnação.

PROTESTAM, por fim, provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidas, sem exclusão, notadamente pericial e testemunhal, requerendo seja oportunizada a juntada a qualquer tempo de documentos necessários ao deslinde da controvérsia

9. Por conseguinte, a DRJ, em seu Acórdão nº Acórdão nº 03-071.442-5 não deu provimento à referida impugnação na medida em que entendeu, em síntese, que:

#### a) quanto às preliminares:

a.1) acerca da suposta ausência dos termos de início da fiscalização, que os Termos de Início do Procedimento Fiscal (TIPF) estão sim apensados ao processo, como pode ser verificado nas páginas 65/66 TIPF da ARTE & CAZZA, páginas 69/70 TIPF da VDT e páginas 73/74 TIPF da VEDETE, não prosperando as alegações trazidas pelo impugnante;

a.2) ainda sobre a suposta nulidade do auto de infração, por suposta ausência da demonstração de interesse comum, que o Relatório Fiscal foi claro ao estabelecer que havia sim interesse comum entre as empresas objetivando sempre a redução da contribuição previdenciária com base na alocação da mão de obra empregada (origem do fato gerador) conforme o resultado que configurasse uma redução da carga tributária, conforme citação contida no Relatório Fiscal, fl.41;

a.3) acerca de suposta ilegalidade no lançamento por restrição à empresa contribuinte dos fatos ensejadores do lançamento, não caberia anulação do Auto de Infração com base na falta de conhecimento do sujeito passivo dos atos que motivaram a Ação Fiscal, na medida em que o auto possui motivo legal;

a.4) acerca da suposta decadência dos tributos sobre os fatos geradores do ano de 2010, não caberia tal decadência, especialmente pelo fato de que a cobrança foi constituída por autos de infração com ciência do sujeito passivo em 29/10/2015, e em relação aos créditos tributários de 2010, questionados na defesa, o termo inicial do prazo decadencial ocorreu em 1º de janeiro de 2011(art.173, inciso I do CTN) tendo se findado em 31 de dezembro de 2015;

**b) quanto ao mérito:**

b.1) acerca da alegação da impugnante de que a Fiscalização não teria comprovado a simulação, tal argumento não prospera, pela extensa presença de elementos caracterizadores da simulação, fraude e confusão entre as empresas, a exemplo: do comando exercido pela fiscalizada em relação às demais empresas; da localização ora contíguas ora sobrepostas entre as empresas; da matéria-prima adquirida pela fiscalizada para utilização pelas empresas interpostas; da contratação de mão-de-obra pelas interpostas pessoas optantes pelo Simples; sócios em comum; identidade de assessoria contábil e assessoria jurídica para todas as 3 empresas; empresa ARTE & CAZZA com alta receita e sem empregados, enquanto as outras com movimentação financeira superior à receita; transações financeiras intercompanhias, sem fundamento em mútuo celebrado; em razão disso, é perfeitamente razoável concluir que a direção dos rumos empresariais foi traçada de forma centralizada, tanto no aspecto gerencial como nos aspectos técnicos da produção;

b.2) acerca da alegação da impugnante de que a Súmula nº 331, inc.c I, do TST não se aplicaria, tal argumento não prospera, pela demonstração fática da existência de empresa interposta, formando-se o vínculo direto com a empresa tomadora;

b.3) acerca da alegação da impugnante de que não há impedimento legal de transação de empresas cujos sócios sejam parentes, tal argumento não prospera, já que tal menção não foi premissa para caracterização do interesse comum, mas sim o fato de alternarem entre si o controle das empresas, cujo objetivo maior era a redução da carga tributária em decorrência da opção pelo Simples Nacional nas empresas Vedete e VDT;

b.4) acerca do argumento da impugnante de que teria havido má-fé da fiscalização em se utilizar de procurações de período diverso da autuação e utilizada em período circunstancial dos sócios, tal argumento não prospera, já que o instrumento é público, e que tal documento corrobora com o interesse comum das empresas;

b.5) acerca do argumento de que a existência de ação trabalhista em face da empresa Vedete e VDT não teria o condão de pressupor o grupo econômico, não merece prosperar, na medida em que tal informação se demonstra útil no sentido de corroborar com a ligação e a relação entre as empresas;

b.6) acerca do argumento de que a simulação não pode ser presumida, não merece prosperar, pelo fato de ter sido a simulação devidamente demonstrada mediante a utilização irregular (relação comercial inexistente) de empresas interpostas;

b.7) acerca do argumento de que não haveria solidariedade entre as empresas, não merece prosperar, já que a Auditora Fiscal em nenhum momento deixou de reconhecer as atividades exercidas pelas empresas Vedete e VDT, tendo sim afirmado que eram exercidas por uma única empresa. Ou seja, as empresas Arte & Cazza, Vedete e VDT, agiam como uma única e com interesse comum, à luz do art. 124, do CTN, e do art. 30, inc. IX, da Lei nº 8.212/1991;

b.8) acerca do argumento de que não haveria solidariedade entre as pessoas dos sócios, não merece prosperar, já que teria ficado demonstrado que os sócios citados violaram a lei ao se utilizar das empresas Vedete e VDT para alocar mão-de-obra em nítida violação à norma, à luz do art. 135, inc. III, do CTN, o que justificaria a chamada aos autos de referidos sócios na qualidade de responsáveis tributários.

b.9) acerca do argumento de que a fiscalização **não teria compensado** (**caracterizando glosa**) os valores recolhidos na sistemática do Simples Nacional, não merece prosperar, já que caberia ao sujeito passivo requerer eventual pedido de restituição de recolhimentos indevidos, à luz do art. 89, da Lei nº 8.212/1991, e art. 56, §6º, da IN RFB nº 1.300/2012;

b.10) acerca do argumento de constitucionalidade da multa aplicada, não merece prosperar, já que a multa foi aplicada em observância aos dispositivos legais, art. 44 da Lei nº 9.430/1996, aplicável ao lançamento das contribuições previdenciárias por força do artigo 35-A da Lei nº 8.212/91;

b.11) acerca do pedido de produção de provas, não merece prosperar, já que referido momento processual para produção de provas se daria por ocasião da própria impugnação, nos termos do art. 16, inc. III, do Decreto Federal nº 70.235/1972.

10. Na fl. 432, consta Despacho informando o apenso do processo 10865-722652/2015-77 ao presente processo 10865-722650/2015-88.

11. Intimada da decisão da DRJ, em 15/08/2016 (fl. 888), a recorrente apresentou recurso voluntário em 05/09/2016 (fls. 890/919).

12. Em seu Recurso Voluntário, o sujeito passivo apresenta:

a) **em sede de preliminares:**

a.1) ausência dos termos de início da fiscalização, o que fulminaria de nulidade os Autos de Infração;

a.2) relato equivocado da infração, por ausência de menção no Relatório Fiscal de requisito objetivo tendente à caracterização de simulação e fraude aptas a caracterização de interesse comum, o que resultaria na anulação dos autos;

a.3) que o dolo não teria sido caracterizado, razão pela qual a decadência teria se operado em relação a fatos geradores anteriores a 29/10/2010;

**b) quanto ao mérito:**

b.1) que não estaria caracterizada fraude, simulação ou dolo, que o relatório teria se pautado em falsas premissas;

b.2) que a Vedete e a VDT sempre se prestaram a serviços de facção, e nunca alteraram o seu objeto social; que estas foram constituídas antes mesmo da ARTE & CAZZA, defendendo que a empresa mais recente não poderia ser considerada com empreendedora de uma fraude junto às demais; que a fraude somente se caracterizaria se os serviços da Vedete e da VDT somente se caracterizaria se os serviços fossem prestados exclusivamente à ARTE & CAZZA, o que não ocorreu;

b.3) que existência de ação trabalhista em face de Vedete e VDT, procuração e quadro societário com sócios parentes não poderia servir de elemento para corroborar no sentido da existência de “uma única empresa”;

b.4) que não há vedação legal de que um contador possa prestar serviço às 3 empresas;

b.5) que o argumento da fiscalização no sentido do “interesse comum” não corresponderia aos conceitos de responsabilidade solidária previstos no art. 30, inc. IX, da Lei nº 8.212/1991, e art. 124, inc. I, do CTN, e que a ARTE & CAZZA já mais participara em relações comerciais que a empresa Vedete e a empresa VDT mantinha com outros tomadores, o que afastaria de plano o suposto “interesse comum”; que para a configuração da solidariedade, todas haveriam de praticar os atos conjuntamente;

b.6) que não seriam aplicáveis, portanto, em razão da ausência de “interesse comum”, as somas dos faturamentos, que resultariam em extração dos valores previstos na Lei do Simples Nacional;

b.7) que a ausência de “interesse comum” afastaria a responsabilidade solidária de todos os apontados, além do fato de que Sônia e Mara jamais teriam sido sócias, o que por si só afastaria a responsabilidade solidária prevista no art. 135, inc. III, do CTN;

b.8) que o lançamento haveria de ser retificado, no intuito de serem deduzidos do lançamento os recolhimentos realizados pelas empresas VEDETE e VDT relativos às contribuições sociais previdenciárias recolhidas no âmbito do Simples Nacional;

b.9) que a multa de 150% aplicada seria inconstitucional (fl. 915);

13. Ao fim, requer o ente contribuinte o provimento de seu Recurso Voluntário e a improcedência do lançamento atacado.

14. É o relatório, no que interessa ao feito.

## VOTO VENCIDO

Conselheiro **Yendis Rodrigues Costa**, Relator

### Juízo de admissibilidade

1. O Recurso Voluntário é tempestivo, na medida em que interposto em 05/09/2016 (fl. 890), em face da ciência da decisão da DRJ, na data de 15/08/2016 (fl. 888).

2. Além disso, realizado o juízo de validade do procedimento, estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

### Preliminares

#### Acerca da suposta ausência de termos de início de fiscalização

3. No que concerne à preliminar de suposta ausência dos termos de início da fiscalização, a DRJ já indicou que o termo pode ser verificado nas páginas 65/66 TIPF da ARTE & CAZZA, páginas 69/70 TIPF da VDT e páginas 73/74 TIPF da VEDETE, e, em verificação do processo, não assiste razão à recorrente, na medida em que se encontram presentes referidos termos de início de fiscalização.

#### Acerca do suposto relato equivocado da infração, por suposta ausência de requisito objeto à caracterização da simulação

4. Em relação à preliminar de suposto relato equivocado da infração, por suposta ausência de menção no Relatório Fiscal, conforme aduzido pela empresa recorrente, de requisito objetivo tendente à caracterização de simulação e fraude aptas a demonstração de interesse comum, o que resultaria na anulação dos autos, necessário considerar que o ponto controvertido consiste em identificar se o ilícito teria sido caracterizado ao ponto de caracterizar o interesse comum.

5. Nesse tocante, necessário indicar o entendimento do Carf no Acórdão nº **9303-013.114**, de 11/04/2022:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. INTEMPESTIVIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de recurso especial interposto após o transcurso do prazo de 15 (quinze) dias, contados do dia subsequente àquele em que o interessado foi cientificado da decisão recorrida.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. REAL ADMINISTRADOR. INTERESSE COMUM. ART. 124, I DO CTN. CABIMENTO.

A **prática de atos ilícitos** almejando a **supressão fraudulenta de tributos configura interesse econômico comum** entre pessoas físicas e a pessoa jurídica contribuinte, na **prática de atos que se vinculam à situação que configura fato gerador de tributos**, nos termos do artigo 124, I do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, **em não conhecer do Recurso Especial interposto pelo responsável solidário, Sr. Paulo César Verly da Cruz, por ser intempestivo**. Acordam ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo responsável tributário do espólio do Sr. João Natal Cerqueira, quanto ao crédito tributário lançado no Auto de Infração, e no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, que lhe deram provimento". (*grifo nosso*)

6. Assim, à luz da jurisprudência supramencionada, necessária a demonstração da prática da ilícitos para viabilizar a caracterização do interesse comum.

7. Segundo a fiscalização (Relatório Fiscal de fls. 6 a 54), os ilícitos consistiram em manter transações entre as empresas permeados de elementos caracterizadores da simulação, fraude e confusão entre as empresas, a exemplo:

- (i) do comando exercido pela fiscalizada em relação às demais empresas;
- (ii) da localização ora contíguas ora sobrepostas entre as empresas; da matéria-prima adquirida pela fiscalizada para utilização pelas empresas interpostas; da contratação de mão-de-obra pelas interpostas pessoas optantes pelo Simples;
- (iii) sócios em comum;
- (iv) identidade de assessoria contábil e assessoria jurídica para todas as 3 empresas;

(v) **empresa ARTE & CAZZA com alta receita e praticamente sem empregados (somente 2), enquanto as outras com movimentação financeira superior à receita;**

(vi) **transações financeiras intercompanhias, sem fundamento em mútuo celebrado;**

8. Neste momento, necessário compreender que alguns dos elementos acima podem ser entendidos como elementos cabais, e outros, como elementos corroborativos, da caracterização do ilícito consistente na concentração do faturamento em empresas optantes pelo Simples Nacional e, consequentemente, para redução de obrigações tributárias relativas a contribuições sociais.

9. É que, para a perpetração do ilícito as empresas envolvidas podem viabilizar e facilitar as transações intercompanhias se houver um alinhamento geral das atuações intercompanhias e da proximidade dessas atuações.

10. Assim, ainda que 3 empresas contíguas não represente por si só uma ilegalidade, ou que 3 empresas possuam mesmo advogado e/ou mesmo contador, o que, igualmente, não representa por si só uma ilegalidade, ou ainda que 3 empresas possam manter relações financeiras entre si, sem que isso por si só determine a ilegalidade, é necessário compreender que o conjunto de práticas independentes, de provas corroborativas, somadas à **evidência cabal** concentração dos empregos em outras empresas diversas da empresa com maior faturamento, faz o conjunto probatório ensejar o convencimento motivado das autoridades, no sentido de que a atuação e a estrutura de proximidade e alinhamento entre as empresas envolvidas se deu exatamente para a perpetração do ilícito de direcionar os empregados para as empresas com menor carga tributária, desassociada da receita de onde diretamente a mão-de-obra foi utilizada e gerou receitas compatíveis à sua utilização, que foi a empresa ARTE & CAZZA LTDA.

11. Não há que se falar em “presunção” da simulação, pois ela foi cabalmente demonstrada, e não meramente presumida como quis fazer crer a empresa contribuinte, e é exatamente o “ar de legalidade” que caracteriza a simulação perpetrada, sob a conduta de buscar atribuir a outras empresas a mão-de-obra própria (em violação à legislação trabalhista), e, buscar segregar o faturamento obtido, quando caracterizado o interesse comum, em violação à legislação do Simples Nacional, no intuito final de reduzir o tributo devido.

12. O comando exercido por sócios e administradores em comum, as localizações contíguas, a identidade de assessoria jurídica e contábil, procuração (fl. 40), representam elementos de corroboração da ilicitude, mediante redução da receita das empresas Vedete e VDT, alocadoras da mão de obra, e de baixo rendimento, e concentração das vendas na empresa ARTE & CAZZA, de suposta fabricação própria, e baixo quantitativo de empregados.

13. Como elementos cabais, tem-se o faturamento expressivo da ARTE & CAZZA com “produção própria” e somente 2 empregados, por exemplo, em 2023, denotando o acerto das conclusões do Relatório Fiscal.

14. Assim, na fl. 34, por exemplo, consta faturamento de R\$ 52 milhões para ARTE & CAZZA, na atividade de “venda de produção própria”, em 2023, por exemplo, com 2 funcionários (vide. fl. 23), o que seria humanamente impossível.

15. Outro elemento cabal diz respeito às transações intercompanhias, evidenciadas nas fls. 31 a 38, sugerindo adiantamentos e empréstimos da titular da receita (ARTE & CAZZA) para a empresa VDT e Vedete (fls. 30 e 31), sem qualquer lastro de tais operações em contratos respectivos.

16. Não merece prosperar, pois, o argumento da recorrente no sentido da inexistência do ilícito, cabalmente demonstrado, e corroborado por outros fatos, igualmente identificados no âmbito do procedimento fiscal.

17. Estando, portanto, caracterizado o ilícito, estaria caracterizado o interesse comum.

#### **Acerca da suposta não caracterização do dolo e do suposto equívoco no cômputo do prazo decadencial**

18. No que tange à preliminar da recorrente segundo a qual o dolo não teria sido caracterizado, e que, por isso, teria ocorrido a decadência dos fatos geradores anteriores a 29/10/2010, insta concluir que a simulação caracterizada (demonstrada nos itens de mérito que se seguem), decorrem de uma prática intencional, presente, portanto, e devidamente evidenciado (conforme demonstrado nos itens de mérito que se seguem), o dolo, tais argumentos não se demonstram capazes de refutar o decidido pela DRJ, segundo a qual, em relação aos créditos tributários de 2010, questionados na defesa, o termo inicial do prazo decadencial ocorreu em 1º de janeiro de 2011 (art.173, inciso I do CTN) tendo se findado em 31 de dezembro de 2015, não tendo a recorrente, em seu Recurso Voluntário, minimamente demonstrado argumentos tendentes à superação desse entendimento da DRJ.

19. Não merece acolhimento, portanto, as preliminares suscitadas.

#### **Mérito**

20. Relativamente ao mérito, necessário indicar que a empresa busca reiteradamente descaracterizar o ilícito e, consequentemente o interesse comum, não somente em sede de preliminar, cujo argumento da recorrente não foi acolhido, mas também em sede de mérito.

#### **Acerca da suposta não caracterização de fraude, simulação ou dolo, e da suposta existência de falsas premissas**

21. Assim, quando, relativamente ao mérito, a empresa contribuinte busca indicar que não estaria caracterizada fraude, simulação ou dolo, e que o relatório teria se pautado em falsas premissas, referidos argumentos se pautam em generalidades, na medida em que o relatório fiscal demonstrou, conforme já tratado nas preliminares (a contribuinte optou por iniciar esse ponto controvertido em sede de preliminares), cuja conclusão foi no sentido de que informações e evidências cabais de concentração de receita na ARTE & CAZZA com somente 2 empregados (a exemplo do ano de 2023), e redução de receita em relação a quem efetivamente produzia os produtos para venda (empresas VDT e Vedete), que mantinham alto quantitativo de empregados, e redução tributária indevida.

22. Tal ilicitude, por decorrência, lógica, caracteriza o interesse comum, figurando as empresas contratantes de pessoal como verdadeiras empresas interpostas, cuja utilização efetiva da mão-de-obra se dava à empresa de maior volume de receita (tomadora dos serviços), à luz da Súmula do TST nº 331, inc. I, que assim dispõe:

I - A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho temporário (Lei nº 6.019, de 03.01.1974).

**Acerca da suposta compreensão de que a prévia constituição das empresas interpostas afastaria o ilícito e da suposta compreensão de que a fraude somente se caracterizaria mediante exclusividade do direcionamento dos serviços.**

23. Em relação ao argumento da recorrente segundo o qual as empresas Vedete e VDT sempre se prestaram a serviços de facção e nunca teriam alterado seu objeto social, e que tais empresas já eram constituídas antes mesmo da constituição da ARTE & CAZZA, e que não seria possível crer que a empresa mais recente não poderia entendida como a empreendedora/executora de uma fraude à lei, tal argumento não se demonstra suficiente a demonstrar a ausência da ilicitude supramencionada, especialmente quando, ao contrário do que indicado pela empresa recorrente, é perfeitamente crível que uma empresa mais recente seja constituída para integrar um grupo econômico e passe a protagonizar os interesses do grupo, ainda que à frente de interpostas empresas anteriormente constituídas.

**Acerca do valor probatório da Ação Trabalhista em face das empresas interpostas**

24. A empresa contribuinte alega ainda que a existência de ação trabalhista em face de Vedete e VDT, de procurações e de quadro societário com sócios parentes não poderia servir de elemento para corroborar no sentido da existência de “uma única empresa”, argumento este que não prospera, na medida em que os elementos que corroboram são exatamente aqueles elementos que não são indispensáveis à caracterização do ilícito diante de uma ou mais evidência(s) cabais, como é o caso do presente processo (que possui tais evidências cabais de

ilicitude), além do fato de que, o caráter corroborativo contribui para compreensão do “modus operandi” da prática do ilícito.

25. Dessa forma, tais elementos podem, naturalmente, figurar como elemento para corroborar o sentido da existência de “uma única empresa” (interesse comum, para os fins legais).

#### **Acerca do valor probatório de assessoria contábil comum entre as empresas envolvidas**

26. De igual, modo, não há vedação legal de que um contador possa prestar serviços às 3 empresas do grupo de interesse comum, possuindo este elemento de prova mero intuito de corroborar o direcionamento de uma assessoria em comum a uma administração em comum, em meio ao ilícito praticado, caracterizador do interesse em comum e, consequentemente da solidariedade entre as empresas, conforme art. 124, inc. I, do CTN, nos termos supramencionados.

#### **Da suposta não caracterização do interesse comum e da improcedência do argumento segundo o qual o interesse comum não ensejaria a responsabilidade solidária**

27. Dessa forma, caracterizado o interesse comum, caracterizada está a solidariedade prevista no art. 124, inc. I, do CTN, não prosperando, igualmente, o argumento da recorrente segundo o qual o “interesse comum” não corresponderia aos conceitos de responsabilidade solidária previstos no art. 30, inc. IX, da Lei nº 8.212/1991, e no **art. 124, inc. I, do CTN**, e que a ARTE & CAZZA já mais participara em relações comerciais que a empresa Vedete e a empresa VDT mantinham com outros tomadores, o que afastaria o suposto “interesse comum”.

28. Nesse mesmo sentido decidiu o Carf (Acórdão nº 1301-003.029), nos seguintes termos:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. Respondem solidariamente com a empresa autuada pelos créditos tributários as pessoas que agiram com excesso de poderes e/ou infração à lei, nos termos do **artigo 135, III, do CTN**, bem assim aquelas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, nos termos do **art. 124, I do CTN**, somente naqueles créditos em que foi comprovada a atuação dolosa, o que não ocorreu nos casos de omissão de receitas decorrentes de prova indireta, em que o lançamento foi presumido. (Processo nº 15956.000562/2010-11. Acórdão nº 1301-003.029. Sessão de 16/05/2018)

#### **Da suposta impossibilidade de somas dos faturamentos das empresas envolvidas**

29. Assim, em razão da caracterização plena do interesse comum, afigura-se como devida e como adequada a soma dos faturamentos, tanto para fins de caracterização da base de cálculo de tributos cujos recolhimentos tiverem sido sonegados, quanto para fins de caracterização da extração dos limites previstos na Lei do Simples Nacional.

**Da suposta tese de que a ausência de interesse comum afastaria a responsabilidade solidária dos apontados como responsáveis**

30. De igual modo, portanto, caracterizada a ilicitude, comprovado está o “interesse comum”, nos termos supramencionados, resultando na responsabilidade dos sócios e administradores indicados, à luz do **art. 135, inc. III, do CTN**, não prosperando o argumento da empresa recorrente segundo o qual a ausência de “interesse comum” afastaria a responsabilidade solidária de todos os apontados, além do fato de que Sônia e Mara jamais teriam sido sócias, o que por si só afastaria a responsabilidade solidária prevista no art. 135, inc. III, do CTN.

**Acerca da alegação de inconstitucionalidade da multa aplicada**

31. Em relação à **suposta inconstitucionalidade da multa aplicada**, necessário indicar o disposto na Súmula CARF nº 2, que assim dispõe: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

**Do argumento acerca da necessidade de compensação/dedução dos recolhimentos realizados no âmbito do Simples Nacional em relação aos lançamentos realizados**

32. Por fim, acerca do argumento de que a fiscalização **não teria compensado (caracterizando glosa)** os valores recolhidos na sistemática do Simples Nacional, tal argumento merece prosperar, já que caberia à fiscalização compensar aquilo recolhido pelas empresas interpostas, compensando-se os valores atribuídos e devidos à empresa ARTE & CAZZA LTDA, à luz do seguinte entendimento:

33. Apesar de não ser possível afastar a multa sob alegação de inconstitucionalidade, no âmbito do CARF, é possível reconhecer que em relação ao art. 44, §1º da Lei nº 9.430 (cuja redação à época previa 150% de multa) sobreveio uma lei mais benigna, estabelecendo o percentual de 100% segundo a atual redação do art. 44, §1º, inc. VI, de referida lei, em se tratando de situação que não sejam objeto de reincidência, merecendo, nesse sentido, reconhecimento da redução da multa de 150% para 100%.

**Conclusão**

34. Diante do exposto, voto por conhecer o Recurso Voluntário, e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, no sentido de manter os créditos tributários em relação a todos os sujeitos passivos e demais responsáveis solidários, deduzindo-se desses lançamentos devidos os valores de tributos de mesma natureza e competência que houverem sido recolhidos pelas empresas interpostas no âmbito do Simples Nacional, além da redução da multa de 150% para 100%.

*Assinado Digitalmente*

**Yendis Rodrigues Costa**

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro **Henrique Perlatto Moura**, Redator designado.

A divergência manifestada contra a decisão do Conselheiro Relator é singela e recai apenas sobre a necessidade de que, quando da realização do lançamento de ofício, sejam compensados os valores recolhidos a título de contribuição previdenciária patronal pela pessoa jurídica interposta no Simples Nacional, cuja aplicação decorreria de uma extensão do racional trazido pela Súmula CARF nº 76.

Discordo desta questão eis que, ao interpor outra pessoa jurídica, que possui outros sócios, ainda que se reconheça um liame entre elas que consiste na contratação irregular de funcionários para redução dos encargos previdenciários, este não legitima a compensação com créditos de terceiro que, caso pagos indevidamente, deveriam se sujeitar a processo de restituição próprio, sendo impossível apurar a existência de tal saldo credor nos limites da lide travada.

Isso, pois embora exista uma fraude imputável à Recorrente pela interposição de outra pessoa jurídica, não é possível afirmar que todos os atos praticados pela pessoa interposta devem ser imputados à Recorrente, tão somente aqueles tendentes a ocultar a ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias e destinadas a terceiros, objeto do lançamento e que consiste na matéria em julgamento.

O primeiro motivo, como bem levantado pelo Conselheiro Cleberson Alex Friess nos debates conduzidos na sessão de julgamento, consiste na não coincidência entre a base de cálculo contribuições ao Simples Nacional (faturamento) com a objeto do lançamento (folha de salários). Assim, não há que se falar em pagamento indevido de contribuição previdenciária no Simples Nacional pois este está vinculado à existência ou não de faturamento, não à existência ou não de empregados.

O segundo motivo consiste na existência de duas pessoas jurídicas distintas, uma optante pelo Simples Nacional e outra pelo Lucro Real, de modo que não se trata de lançamento após a exclusão do regime simplificado. Assim, não se subsume à hipótese prevista na Súmula CARF nº 76, que diz respeito à necessidade de consideração dos pagamentos realizados em outra sistemática de tributação quando se tratar de lançamento após exclusão de pessoa jurídica do Simples Nacional.

Neste lançamento, portanto, importa apenas a análise acerca da existência de materialidade suficiente para reconhecer que os empregados são, em verdade, vinculados à Recorrente, embora constem na folha de salários de outra pessoa jurídica. Isso não quer dizer que não houve prática de outras irregularidades que impossibilitem o pedido de restituição pela

Antonelli, questão que só poderá ser avaliada pela autoridade competente quando for formulado tal pedido perante a administração fiscal.

Essa mesma matéria foi assim decidida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), como consta do acórdão nº 9202-011.018, proferido na sessão do dia 26 de setembro de 2023.

Ressalto que, a despeito das razões trazidas em voto vencido que entendeu pela aplicação do racional trazido pela Súmula CARF nº 76 também a esse tipo de lançamento, entendo não ser possível realizar a compensação entre o valor pago na sistemática do Simples Nacional sem antes avaliar se não existem outros débitos da referida pessoa jurídica interposta, que não compõe o polo passivo desta lide. Por este motivo, me filio à corrente que se sagrou vencedora no paradigma citado, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/07/2007

CONTRATAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA POR MEIO DE EMPRESAS INTERPOSTAS OPTANTES PELO SIMPLES. APROVEITAMENTO, PELA CONTRATANTE, DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS RECOLHIDAS PELAS INTERPOSTAS. IMPOSSIBILIDADE.

Constatada a contratação de empresas optantes pelo SIMPLES, interpostas pessoas, para o recrutamento de mão-de-obra, e tendo o vínculo empregatício sido caracterizado na contratante, não é cabível abater do lançamento as contribuições recolhidas pelas empresas contratadas ao regime de tributação favorecido. Inaplicabilidade da Súmula CARF nº 76.

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para limitar a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, em face da legislação superveniente mais benéfica.

*Assinado Digitalmente*

**Henrique Perlatto Moura**