



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10920.721731/2015-59</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2004-000.207 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	16 de maio de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	REAL MAQUINAS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/06/2011

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO POR ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO. EFEITOS DA DECISÃO TERMINATIVA DO CONTENCIOSO FISCAL SOBRE A EXCLUSÃO DO REGIME SIMPLIFICADO. NECESSIDADE DE APLICAÇÃO REFLEXA.

O julgamento terminativo de processo administrativo fiscal que discutia e mantém a exclusão do contribuinte do Simples Nacional deve ser refletido no processo que trata do lançamento de ofício dos tributos lançados para tributação do sujeito passivo na forma das empresas em geral não optantes pelo regime simplificado.

SIMPLES NACIONAL. EFEITOS RETROATIVOS DA EXCLUSÃO.

Nas hipóteses de exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que ocorreu a situação excludente.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CONSTATAÇÃO DE DOLO. APLICABILIDADE DA QUALIFICADORA.

A observação de conduta dolosa, incluindo o conluio entre empresas integrantes de grupo econômico de fato, com intuito de sonegar tributos devidos à Seguridade Social, autoriza a aplicação da multa de ofício qualificada.

CONTAGEM DE PRAZO DE DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO. REGRAMENTO PELO ART. 173, I, DO CTN, NOS CASOS DE COMPROVADO DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 72.

Em caso de restar comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial para o lançamento de ofício é de cinco anos fluindo do

primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o Fisco poderia efetuar o lançamento. Inteligência da parte final do §4º do art. 150 do CTN que remete ao art. 173, I, do *codex* tributário.

Tendo o lançamento sido efetivado no quinquídio legal não ocorre a decadência.

Súmula CARF nº 72. Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

LANÇAMENTO DE OFÍCIO PARA EXIGÊNCIA DE TRIBUTOS RECOLHIDOS PELAS EMPRESAS EM GERAL APÓS EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. PEDIDO DE APROVEITAMENTO DOS VALORES RECOLHIDOS PELO PRÓPRIO AUTUADO NA SISTEMÁTICA DO REGIME SIMPLIFICADO DIFERENCIADO. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 76.

Súmula CARF nº 76. Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para que sejam aproveitados os valores recolhidos no Simples Nacional pela recorrente na forma da Súmula CARF nº 76.

*Assinado Digitalmente*

**Leonam Rocha de Medeiros** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro (Substituto integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, substituído pelo Conselheiro Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro.

## RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 610/635), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de primeira instância (e-fls. 581/592), consubstanciada no Acórdão nº 11-53.175 - 7ª Turma da DRJ/REC, de 31/05/2016, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação, mas suspendeu a exigibilidade do crédito, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/06/2011

SIMPLES. EXCLUSÃO. PREJUDICIAL. EFEITOS.

O julgamento do crédito tributário, regularmente constituído, independe do esgotamento da via administrativa do processo de exclusão do SIMPLES NACIONAL. Apenas, sua exigibilidade permanecerá suspensa até decisão final no referido processo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/07/2010 A 30/06/2011

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CABIMENTO.

Caracterizada a formação de grupo econômico, de qualquer natureza, cabível a responsabilização solidária das empresas integrantes do mesmo pelo crédito tributário constituído.

MULTA. AGRAVANTE. APLICABILIDADE.

O conluio entre as empresas, integrantes do referido grupo econômico de fato, com intuito de sonegar tributos devidos à Seguridade Social, autorizam o agravamento da multa de ofício.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

FRAUDE. DECADÊNCIA. REGRAMENTO.

Em caso de restar caracterizada conduta fraudulenta, o prazo decadencial de cinco anos flui do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o Fisco poderia efetuar o lançamento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

### Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para fatos geradores ocorridos nas competências destacadas na ementa do acórdão recorrido, com auto de infração (Debcad 51.064.611-5) juntamente com as peças integrativas e Relatório Fiscal (e-fls. 5/50) devidamente colacionados, tendo o contribuinte sido notificado em 03/08/2015 (e-fl. 51), foi bem sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo com breves adaptações quando necessárias:

Consoante relatório fiscal fls. 5/50, a empresa se declarou nas Guias do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, das competências 07/2010 a 06/2011, como optante pelo sistema simplificado de tributação (SIMPLES NACIONAL).

No entanto, verificou-se que não dispunha do direito ao gozo do citado benefício, tendo sido excluída do mesmo, de ofício, com efeitos retroativos a 1º/1/2010 (Ato Declaratório Executivo DRF/JOI Nº 36 de 25/3/2015, com ciência à empresa em 3/8/2015, cf. fl. 314 do processo 10920.721197/2015-81), ensejando, em consequência a lavratura do presente crédito para a cobrança das contribuições sociais patronais, não recolhidas, incidentes sobre as remunerações constantes das folhas de pagamento.

O fisco responsabilizou solidariamente pelo presente crédito as empresas Real Equipamentos Industriais EIRELLI - EPP e M & S Método e Solução Industrial Ltda - ME, caracterizando a formação de grupo econômico de fato, em virtude de:

a) mesma sede - segundo a contabilidade das empresas Real Máquina e Real Equipamentos, ambas compartilharam o mesmo Galpão 9, em Guaramirim/SC, dividindo os gastos com o referido aluguel. Já a empresa M & S, apesar de constar no contrato social com endereço distinto, não comprovou nele haver funcionado, não mais existindo, na ocasião da inspeção, tampouco registrando em sua contabilidade gastos com aluguel ou ser proprietária de imóveis, concluindo o fisco que a mesma funcionava, na realidade, no mesmo endereço das empresas supracitadas, já que tinham sócios ligados por laços familiares e negociais;

b) grupo familiar - os sócios administradores da Real Equipamentos, Mauro Luiz Salvador e Jacqueline Rúbia Salvador, são filhos de Alice Rodrigues Salvador, sócia administradora da Real Máquinas e da M & S;

c) laços negociais:

I - a outra sócia administradora das empresas M & S e Real Máquinas, Simone Mueller, foi preposta em ação trabalhista movida contra a Real Equipamentos. Também, contraiu empréstimos de Mauro Luiz Salvador, em valores vultosos, sem comprovar lastro financeiro ou patrimonial, em suas declarações de renda, para garantir sua quitação. Mencionados valores foram

repassados à Real Máquinas, consoante livro Caixa nº 6, que registra, também, parte do pagamento dos mesmos à Real Equipamentos;

II - ainda, a empresa M & S somente emitiu, no período, três Notas Fiscais, todas em favor da Real Máquinas, evidenciando que prestava serviços exclusivos para esta.

III - há registros contábeis de vendas de máquinas pela Real Equipamentos à Real Máquinas, que perfazem montante superior a 1 milhão de reais, sem comprovação de pagamento, configurando, consoante o fisco, simples transferência patrimonial de uma empresa para outra.

d) centralização de contabilidade - as empresas utilizam o mesmo escritório contábil para registros e emissão de seus documentos/livros.

e) mão-de-obra compartilhada: comparando os faturamentos e folhas de pagamento das referidas empresas, identificou-se que:

> a M & S, que possuía menor faturamento, detinha maior quantidade de segurados, dado que era optante pelo SIMPLES NACIONAL;

> a redução do número de segurados na Real Máquinas coincidiu com a sua exclusão do SIMPLES NACIONAL, que se deu a partir de 31/7/2011, havendo seus empregados sido transferidos, em 06/2011, para a M & S, sem formalização de rescisões de contratos de trabalho. Na GFIP da Real Máquinas, mencionada movimentação está registrada sob o código N1 (transferência de empregado para outro estabelecimento da mesma empresa). O fisco ressalta que a M & S foi criada em 5/2011, para absorver a mão-de-obra do grupo e fornecer segurados às demais;

> os faturamentos expressivos da Real Equipamentos e Real Máquinas são desproporcionais aos números de segurados em suas folhas de pagamento, consoante quadros abaixo, que evidenciam ser, em essência, a M & S a fornecedora de mão-de-obra às outras empresas:

REAL Máquinas					REAL Equipamentos					Autuada (M&S Método)				
COMP	Contabilidade		GRPI/FP		COMP	Contabilidade		GRPI/FP		COMP	Contabilidade		GRPI/FP	
	Faturamento	BC Mensal	BC 13º Sal	NºSeg		Faturamento	BC Mensal	BC 13º Sal	NºSeg		Faturamento	BC Mensal	BC 13º Sal	NºSeg
201101	1.379,50	91.790,76	143,98	46	201101	1.301.250,00	2.173,10	0,00	1	201101				
201102	8.640,26	84.048,84	605,02	45	201102	42.302,99	1.962,80	0,00	1	201102				
201103	1.658,39	83.363,85	1.010,64	40	201103	102.334,47	364,52	0,00	1	201103				
201104	5.698,49	80.278,55	399,33	38	201104	34.499,60	0,00	0,00	0	201104				
201105	13.227,60	66.280,91	3.158,25	36	201105	36.850,00	0,00	0,00	0	201105	0,00	1.540,00	0,00	1
201106	160.477,14	60.091,26	427,31	31	201106	0,00	0,00	0,00	0	201106	0,00	2.741,67	0,00	2
201107	960,00	5.472,02	1.346,73	5	201107	1.200,00	0,00	0,00	0	201107	0,00	57.285,52	1.546,65	26
201108	832.947,03	4.391,61	0,00	3	201108	9.064,83	0,00	0,00	0	201108	0,00	57.087,81	2.667,95	24
201109	7.862,08	8.125,89	630,60	3	201109	775.076,10	0,00	0,00	0	201109	258.000,00	52.846,38	1.888,78	26
201110	2.031,40	8.037,61	0,00	3	201110	192.383,17	1.461,82	350,50	2	201110	0,00	54.282,28	1.569,17	24
201111	14.284,79	8.476,89	0,00	3	201111	0,00	38,32	0,00	1	201111	192.350,00	50.069,35	3.271,99	24
201112	229.050,14	10.120,95	0,00	3	201112	325.535,60	728,11	0,00	1	201112	0,00	50.367,25	188,96	23
Obs: Faturamento cfe SPED e Livro Caixa nº 007					Obs: Faturamento cfe Livros Diário/Razão nº 006					Obs: Faturamento cfe Diário/Razão/ Caixa nº 001				

Faturamento: NFS-e nº 001 e NFS-e nº 002

REAL Máquinas					REAL Equipamentos					Autuada (M&S Método)				
COMP	Contabilidade	GRPIFP			COMP	Contabilidade	GRPIFP			COMP	Contabilidade	GRPIFP		
	Faturamento	BC Mensal	BC 13º Sal	NºSeg		Faturamento	BC Mensal	BC 13º Sal	NºSeg		Faturamento	BC Mensal	BC 13º Sal	NºSeg
201201		10.916,15	0,00	3	201201	1.500.020,02	455,32	0,00	1	201201	0,00	56.436,12	1,00	24
201202	917.376,81	9.710,74	0,00	3	201202	523.598,20	0,00	0,00	0	201202	147.100,00	55.450,11	0,00	25
201203		9.376,44	0,00	3	201203	15.655,36	0,00	0,00	0	201203	0,00	56.994,07	703,29	26
201204		8.640,44	0,00	3	201204	0,00	0,00	0,00	0	201204	0,00	56.067,31	0,00	24
201205	1.155.342,35	8.640,44	0,00	3	201205	0,00	0,00	0,00	0	201205	0,00	51.795,05	449,13	23
201206		8.640,44	0,00	3	201206	0,00	0,00	0,00	0	201206	0,00	56.960,33	0,00	23
201207		9.218,24	0,00	3	201207	0,00	0,00	0,00	0	201207	0,00	55.488,40	0,00	23
201208	435.933,15	9.518,75	0,00	3	201208	28.921,89	0,00	0,00	0	201208	0,00	50.871,45	1.438,16	23
201209		9.461,24	0,00	3	201209	25.361,44	0,00	0,00	0	201209	0,00	48.089,02	1.080,99	22
201210		3.550,56	3.095,20	2	201210	18.850,68	0,00	0,00	0	201210	0,00	47.299,18	0,00	21
201211	673.415,40	2.862,74	0,00	2	201211	35.980,14	0,00	0,00	0	201211	0,00	46.755,45	0,00	21
201212		3.439,04	0,00	2	201212	3.037,96	0,00	0,00	0	201212	0,00	52.249,28	147,31	21
Obs: Faturamento conforme DIRPJ Sistema.					Obs: Faturamento de Livros Diário/Razão nº 007					Obs: Faturamento de Diário/Razão/Caixa nº 002				

A fiscalização, também, incluiu a empresa Esquadrias Irmãos DAHKE Ltda, no rol de responsáveis solidários pelo presente crédito, como integrante do mesmo grupo econômico de fato, por:

- > haver sido adquirida, em 9/2011, pelas sócias administradoras da M & S;
- > passar a figurar como sócia pessoa jurídica da Real Máquinas;
- > sua aquisição se deu com base nos empréstimos feitos junto à Real Equipamentos.

Por entender caracterizado o conluio e a simulação entre as empresas do grupo econômico, com o intuito de fraudar as contribuições sociais a serem vertidas à Seguridade Social, beneficiando-se, indevidamente, pela opção do SIMPLES, o fisco imputou multa agravada.

Totalizou o lançamento, na ocasião de sua consolidação, o montante de R\$789.097,44 (setecentos e oitenta e nove mil, noventa e sete reais e quarenta e quatro centavos).

### Da Impugnação ao lançamento

A impugnação do contribuinte Real Máquinas Ltda (e-fls. 384/411), que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme consta sumariado no relatório da decisão vergastada, pelo que peço vênha para, igualmente, reproduzir com breves adaptações quando necessárias:

A ciência do Auto de Infração se processou em 3/8/2015 para o contribuinte Real Máquinas Ltda (fl. 51) e responsáveis solidários M & S Método e Solução Industrial Ltda (fl. 379/380) e Esquadrias Irmãos DAHKE Ltda (fls. 381/2), sendo a Real Equipamentos Industriais EIRELI - ME cientificada em 21/9/2015 (fl. 378).

O contribuinte Real Máquinas Ltda ingressou com impugnação, em 02/09/2015, arguindo, em síntese:

I - como prejudicial, a impossibilidade do seguimento do presente lançamento, que depende, exclusivamente, da decisão de validade de exclusão do SIMPLES NACIONAL, requerendo, assim, a suspensão do crédito até decisão final sobre a matéria.

II - como preliminar, a decadência da competência 07/2010, já que o lançamento foi efetuado em 08/2015.

III - No mérito:

I - cancelamento do AI por indevida exclusão do SIMPLES NACIONAL;

II - impossibilidade de retroatividade da exigência: a exclusão do SIMPLES NACIONAL não pode retroagir ao mês em que ocorreu a situação excludente, por ser inconstitucional, ferindo o princípio disposto no art. 150, III, CF/88. Também, não pode ser onerada pela inércia do fisco em verificar, a tempo, a regularidade da empresa em sua opção pelo sistema simplificado de tributação.

III - direito à compensação, no presente crédito, dos valores recolhidos ao SIMPLES NACIONAL;

IV - no tocante à responsabilidade solidária, inexistir o alegado grupo econômico de fato, dado que:

a) as empresas Real Máquinas e Real Equipamentos funcionaram no mesmo condomínio. Mas, lá também funcionam outras empresas e nem por isso são solidárias;

b) a M & S está inativa e, portanto, sem endereço;

c) o simples fato de sócios de diferentes empresas serem parentes não autoriza a conclusão de que se trate de grupo econômico;

d) cada empresa tem quadro de funcionários e parque fabril próprios;

e) inexistência de dependência financeira entre as referidas empresas;

f) o uso do mesmo escritório contábil pelas empresas não caracteriza grupo econômico;

g) inexistente administração centralizada;

h) o fato isolado de Simone Mueller representar, como preposta, em audiência trabalhista, a Real Equipamentos Ltda, não permite concluir que se trate de grupo econômico;

i) a opção de uma empresa em segregar suas atividades e ter mesmo quadro societário, caso da M & S (serviços) e Real Máquinas Ltda (indústria), é viável e legal, bem como decidir, quando não mais economicamente viável a manutenção das duas empresas, manter somente a última e paralisar a atividade da M & S;

j) os empréstimos feitos pela Real Equipamentos à sócia das empresas Real Máquinas e M & S, devidamente registrados na contabilidade e declarações de

rendimentos, são possíveis, dado o excelente fluxo de caixa da primeira. Ademais, os mesmos foram integralmente revertidos em favor da Real Máquinas;

l) o fato de a Real Equipamentos ter poucos empregados não significa que seu rendimento deva ser igualmente baixo.

V - multa agravada indevidamente, por:

a) não haver incorrido em sonegação, fraude ou conluio;

b) não se tratar de grupo econômico, mas de mera reorganização societária;

c) não ter, com seu planejamento, fim de supressão de tributos.

Juntou ao feito (fls. 412/559):

> conta telefônica (2015) da Real Máquinas;

> conta energia elétrica (2015) da Real Equipamentos;

> IPTU: Athenas Adm. de Imóveis;

> foto do condomínio Athenas (ilegível) e ficha cadastral/ CNPJ de outras empresas do mesmo condomínio;

> demonstrativos de faturamento Real Equip./Real Máq.;

> DIRPF (exercícios 2011/2015) de Mauro Luiz Salvador / Simone Mueller / Alice Rodrigues Salvador;

> contrato social e alterações da M & S;

> doc. identificação de Simone Mueller.

Por seu turno, a Real Equipamentos Industriais EIRELI - ME apresentou petição em 2/10/2015 (e-fl. 565), ocasião em que atesta ciência de que o devedor principal apresentou defesa e unicamente diz que a exigibilidade deve restar suspensa, nos termos do art. 151, III, do CTN, não tendo outras informações ou esclarecimentos a prestar.

Não constam dos autos impugnações pela M & S Método e Solução Industrial Ltda e Esquadrias Irmãos DAHKE Ltda.

### **Do Acórdão de Impugnação**

Na DRJ, primeira instância do contencioso tributário, lavrou-se a decisão *a quo* cujos fundamentos são pela improcedência dos pedidos deduzidos na impugnação, conforme teses sintetizadas na ementa alhures transcrita, todavia se manteve a exigibilidade suspensa.

Todos foram intimados da decisão (contribuinte e responsáveis solidários imputados no lançamento), porém apenas o contribuinte apresentou recurso voluntário.

### Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o contribuinte, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento de ofício lavrado pela autoridade fiscal.

Sustenta que não deve ser excluída do SIMPLES NACIONAL, não havendo motivos especialmente sobre acusação de grupo econômico. Sustenta, subsidiariamente, que, se mantido o lançamento, devem ser aproveitados os valores recolhidos sob a rubrica do SIMPLES NACIONAL. Sustenta não haver fraude, sonegação ou conluio, não sendo caso de qualificação da multa do lançamento de ofício. Sustenta, por consequência, o reconhecimento do período atingido por decadência considerando inexistir fraude, sonegação ou conluio. Sustenta que a exclusão do SIMPLES não pode ter efeitos retroativos.

Não há recurso dos responsáveis solidários.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio para este relator.

Os presentes autos constam do mesmo lote do Processo nº 10920.721732/2015-01, a fim de que sejam julgados em conjunto.

Consta que no processo eletrônico nº 10920.721197/2015-81 (processo atualmente arquivado), que trata da exclusão do Simples, o contribuinte não obteve sucesso no contencioso administrativo fiscal, sendo a exclusão fato definitivo, conforme Acórdão terminativo do CARF nº 1002-001.002, na qual se assentou tese segundo a qual: *“Na falta de apresentação às Autoridades Fiscais, do Livro Caixa ou, quando este não permitir a identificação da movimentação financeira bancária, exclui-se de ofício empresa optante pelo Regime Tributário do Simples Nacional”*.

Não houve recurso dos responsáveis solidários, apesar de intimados (e-fls. 598/605 e 607/608).

É o que importa relatar. Passo para a fundamentação do voto analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, ao final, consignar o encaminhamento com o registro do dispositivo.

### VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

#### Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 17/06/2016, e-fl. 606, protocolo recursal em 13/07/2016, e-fl. 609, e despacho de encaminhamento, e-fl. 644), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

### Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

Em tese, a temática envolvendo a decadência, por ser uma prejudicial de mérito, deveria ser a primeira a ser apreciada, entretanto como a contagem do lustro se deu pelo art. 173, I, do CTN, em razão da multa de ofício qualificada, sendo a correta ou errônea aplicação da qualificação da multa de ofício enfrentada neste voto, então a decadência seguirá uma abordagem posterior a esse enfrentamento.

Passo para as análises.

Como informado em linhas pretéritas, a controvérsia é relativa ao lançamento de ofício e se refere a exigência de contribuições previdenciárias exigidas de forma comum para as empresas em geral quando não optante pelo Simples Nacional, considerando que o contribuinte foi excluído da sistemática simplificada por situações relevantes enquadradas nos incisos VIII e XI do art. 29 da Lei Complementar nº 123, conforme tratado no Processo Administrativo Fiscal nº 10920.721197/2015-81.

Particularmente, estes autos contêm a exigência de contribuições previdenciárias patronais (quota patronal e SAT/RAT).

#### - Exclusão do SIMPLES NACIONAL e o contexto de grupo econômico

Sustenta o recorrente que não deve ser excluída do Simples Nacional, além disso não haveria motivos suficientes para sustentar a acusação de grupo econômico agindo de forma dolosa.

Pois bem. Não lhe assiste razão.

Veja-se. O Processo Administrativo Fiscal nº 10920.721197/2015-81 já tratou sobre o acerto, ou não, em relação a exclusão do Simples Nacional, tendo a decisão terminativa concluído pela exclusão como medida correta e essa deliberação precisa ser refletida neste processo.

Ora, consta no Processo nº 10920.721197/2015-81 (processo atualmente arquivado), que o sujeito passivo não obteve sucesso no contencioso administrativo fiscal, sendo a exclusão fato definitivamente julgado, conforme Acórdão CARF nº 1002-001.002, no qual se assenta tese segundo a qual: *“Na falta de apresentação às Autoridades Fiscais, do Livro Caixa ou,*

*quando este não permitir a identificação da movimentação financeira bancária, exclui-se de ofício empresa optante pelo Regime Tributário do Simples Nacional”.*

Restou delimitado que o contribuinte incorreu em situações relevantes enquadradas nos incisos VIII e XI do art. 29 da Lei Complementar nº 123, conforme tratado no Processo Administrativo Fiscal nº 10920.721197/2015-81. Ficou assentado pela fiscalização que o contribuinte agiu de forma a camuflar Faturamento/Receita mensal através da não emissão e/ou emissão subfaturada de Notas Fiscais.

Ademais, conforme prova dos autos, para atingir o objetivo de não recolher e/ou reduzir a tributação foram utilizados condutas, práticas e subterfúgios pelo grupo econômico e este também estava plenamente caracterizado. Especialmente, a optante pelo Simples Nacional absorvia, praticamente, conforme período, quase toda a folha de pagamentos nas atividades realizadas pelo grupo econômico, de modo a reduzir artificialmente a tributação de contribuições previdenciárias.

O relatório destes autos, sem que tenha sido desconstruído pelo recorrente, bem anota que:

O fisco responsabilizou solidariamente pelo presente crédito as empresas Real Equipamentos Industriais EIRELLI - EPP e M & S Método e Solução Industrial Ltda - ME, caracterizando a formação de grupo econômico de fato, em virtude de:

a) mesma sede - segundo a contabilidade das empresas Real Máquina e Real Equipamentos, ambas compartilharam o mesmo Galpão 9, em Guaramirim/SC, dividindo os gastos com o referido aluguel. Já a empresa M & S, apesar de constar no contrato social com endereço distinto, não comprovou nele haver funcionado, não mais existindo, na ocasião da inspeção, tampouco registrando em sua contabilidade gastos com aluguel ou ser proprietária de imóveis, concluindo o fisco que a mesma funcionava, na realidade, no mesmo endereço das empresas supracitadas, já que tinham sócios ligados por laços familiares e negociais;

b) grupo familiar - os sócios administradores da Real Equipamentos, Mauro Luiz Salvador e Jacqueline Rúbia Salvador, são filhos de Alice Rodrigues Salvador, sócia administradora da Real Máquinas e da M & S;

c) laços negociais:

I - a outra sócia administradora das empresas M & S e Real Máquinas, Simone Mueller, foi preposta em ação trabalhista movida contra a Real Equipamentos. Também, contraiu empréstimos de Mauro Luiz Salvador, em valores vultosos, sem comprovar lastro financeiro ou patrimonial, em suas declarações de renda, para garantir sua quitação. Mencionados valores foram repassados à Real Máquinas, consoante livro Caixa nº 6, que registra, também, parte do pagamento dos mesmos à Real Equipamentos;

II - ainda, a empresa M & S somente emitiu, no período, três Notas Fiscais, todas em favor da Real Máquinas, evidenciando que prestava serviços exclusivos para esta.

III - há registros contábeis de vendas de máquinas pela Real Equipamentos à Real Máquinas, que perfazem montante superior a 1 milhão de reais, sem comprovação de pagamento, configurando, consoante o fisco, simples transferência patrimonial de uma empresa para outra.

d) centralização de contabilidade - as empresas utilizam o mesmo escritório contábil para registros e emissão de seus documentos/livros.

e) mão-de-obra compartilhada: comparando os faturamentos e folhas de pagamento das referidas empresas, identificou-se que:

> a M & S, que possuía menor faturamento, detinha maior quantidade de segurados, dado que era optante pelo SIMPLES NACIONAL;

> a redução do número de segurados na Real Máquinas coincidiu com a sua exclusão do SIMPLES NACIONAL, que se deu a partir de 31/7/2011, havendo seus empregados sido transferidos, em 06/2011, para a M & S, sem formalização de rescisões de contratos de trabalho. Na GFIP da Real Máquinas, mencionada movimentação está registrada sob o código N1 (transferência de empregado para outro estabelecimento da mesma empresa). O fisco ressalta que a M & S foi criada em 5/2011, para absorver a mão-de-obra do grupo e fornecer segurados às demais;

> os faturamentos expressivos da Real Equipamentos e Real Máquinas são desproporcionais aos números de segurados em suas folhas de pagamento, consoante quadros abaixo, que evidenciam ser, em essência, a M & S a fornecedora de mão-de-obra às outras empresas:

REAL Máquinas					REAL Equipamentos					Autuada (M&S Método)				
COMP	Contabilidade		GFIP/FP		COMP	Contabilidade		GFIP/FP		COMP	Contabilidade		GFIP/FP	
	Faturamento	BC Mensal	BC 13º Sal	NºSeg		Faturamento	BC Mensal	BC 13º Sal	NºSeg		Faturamento	BC Mensal	BC 13º Sal	NºSeg
201101	1.379,50	91.790,76	143,98	46	201101	1.301.250,00	2.173,10	0,00	1	201101				
201102	8.640,26	84.048,84	605,02	45	201102	42.302,99	1.962,80	0,00	1	201102				
201103	1.658,39	83.363,85	1.010,64	40	201103	102.334,47	364,52	0,00	1	201103				
201104	5.698,49	80.278,55	399,33	38	201104	34.499,60	0,00	0,00	0	201104				
201105	13.227,60	66.280,91	3.158,25	36	201105	36.850,00	0,00	0,00	0	201105	0,00	1.540,00	0,00	1
201106	160.477,14	60.091,26	427,31	31	201106	0,00	0,00	0,00	0	201106	0,00	2.741,67	0,00	2
201107	960,00	5.472,02	1.346,73	5	201107	1.200,00	0,00	0,00	0	201107	0,00	57.285,52	1.546,65	26
201108	832.947,03	4.391,61	0,00	3	201108	9.064,83	0,00	0,00	0	201108	0,00	57.087,81	2.667,95	24
201109	7.862,08	8.125,89	630,60	3	201109	775.076,10	0,00	0,00	0	201109	258.000,00	52.846,38	1.888,78	26
201110	2.031,40	8.037,61	0,00	3	201110	192.383,17	1.461,82	350,50	2	201110	0,00	54.282,28	1.569,17	24
201111	14.284,79	8.476,89	0,00	3	201111	0,00	38,32	0,00	1	201111	192.350,00	50.069,35	3.271,99	24
201112	229.050,14	10.120,95	0,00	3	201112	325.535,60	728,11	0,00	1	201112	0,00	50.367,25	188,96	23

Obs: Faturamento cfe SPED e Livro Caixa nº 007

Obs: Faturamento cfe Livros Diário/Razão nº 006

Obs: Faturamento cfe Diário/Razão/ Caixa nº 001

Faturamento: NFS-e nº 001 e NFS-e nº 002

REAL Máquinas					REAL Equipamentos					Autuada (M&S Método)				
COMP	Contabilidade	GRPIFP			COMP	Contabilidade	GRPIFP			COMP	Contabilidade	GRPIFP		
	Faturamento	BC Mensal	BC 13º Sal	NºSeg		Faturamento	BC Mensal	BC 13º Sal	NºSeg		Faturamento	BC Mensal	BC 13º Sal	NºSeg
201201		10.916,15	0,00	3	201201	1.500.020,02	455,32	0,00	1	201201	0,00	56.436,12	1,00	24
201202	917.376,81	9.710,74	0,00	3	201202	523.598,20	0,00	0,00	0	201202	147.100,00	55.450,11	0,00	25
201203		9.376,44	0,00	3	201203	15.655,36	0,00	0,00	0	201203	0,00	56.994,07	703,29	26
201204		8.640,44	0,00	3	201204	0,00	0,00	0,00	0	201204	0,00	56.067,31	0,00	24
201205	1.155.342,35	8.640,44	0,00	3	201205	0,00	0,00	0,00	0	201205	0,00	51.795,05	449,13	23
201206		8.640,44	0,00	3	201206	0,00	0,00	0,00	0	201206	0,00	56.960,33	0,00	23
201207		9.218,24	0,00	3	201207	0,00	0,00	0,00	0	201207	0,00	55.488,40	0,00	23
201208	435.933,15	9.518,75	0,00	3	201208	28.921,89	0,00	0,00	0	201208	0,00	50.871,45	1.438,16	23
201209		9.461,24	0,00	3	201209	25.361,44	0,00	0,00	0	201209	0,00	48.089,02	1.080,99	22
201210		3.550,56	3.095,20	2	201210	18.850,68	0,00	0,00	0	201210	0,00	47.299,18	0,00	21
201211	673.415,40	2.862,74	0,00	2	201211	35.980,14	0,00	0,00	0	201211	0,00	46.755,45	0,00	21
201212		3.439,04	0,00	2	201212	3.037,96	0,00	0,00	0	201212	0,00	52.249,28	147,31	21
Obs: Faturamento conforme DIRPJ Sistema.					Obs: Faturamento de Livros Diário/Razão nº 007					Obs: Faturamento de Diário/Razão/Caixa nº 002				

A fiscalização, também, incluiu a empresa Esquadrias Irmãos DAHKE Ltda, no rol de responsáveis solidários pelo presente crédito, como integrante do mesmo grupo econômico de fato, por:

- > haver sido adquirida, em 9/2011, pelas sócias administradoras da M & S;
- > passar a figurar como sócia pessoa jurídica da Real Máquinas;
- > sua aquisição se deu com base nos empréstimos feitos junto à Real Equipamentos.

O contribuinte alega regularidade e direito de se auto-organizar, porém os elementos probatórios não atestam suas ponderações, havendo flagrante conluio entre as empresas e artificialismo com escopo de reduzir a tributação das contribuições previdenciárias, deixando para empresa do Simples assumir a folha de pagamento das empresas do grupo econômico, sendo adotado, inclusive, subfaturamento dentro do contexto que se pretendeu encobrir.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

#### - Alegação de indevido efeito retroativo na exclusão do SIMPLES NACIONAL

Sustenta o recorrente que a exclusão do Simples Nacional não pode ter efeitos retroativos.

Pois bem. Também, não lhe assiste razão.

Tendo sido constatado a infração à legislação tributário-previdenciária e a impossibilidade de se manter no Simples Nacional em razão de subfaturamento e outras condutas dolosas, inclusive por força dos incisos VIII e XI do art. 29 da Lei Complementar nº 123, conforme tratado no Processo Administrativo Fiscal nº 10920.721197/2015-81, a exclusão deve imperar desde o momento em que se observa inexistir direito de se manter ou de optar pelo regime simplificado.

Observe-se, ainda, que o princípio constitucional plasmado no art. 150, III, da Carta Magna diz respeito à impossibilidade de lei, que crie ou majore tributos, ter efeitos retroativos à data de sua edição. Todavia, os tributos lançados nestes autos calculados sobre remunerações de segurados a serviço da empresa autuada já, há muito, foram instituídos no ordenamento jurídico,

não se tratando de exigência por lei nova, editada posteriormente à exclusão do sujeito passivo do Simples Nacional. Tampouco se trata de majoração de tributo a exigir a aplicação do regramento constitucional apontado. A própria Lei Complementar nº 123, que instituiu o regime simplificado de tributação (Simples Nacional), dispôs em seu § 1º do art. 29 a retroação dos efeitos da exclusão do referido sistema ao mês em que ocorreu a situação excludente. A retroação cuida, portanto, de aplicação da lei e do real efeito a que se submete a autuada.

Sobremais, não houve inércia da Administração Tributária na exigência, já que o Fisco poderia verificar, a qualquer tempo, as condições de atendimento pelo contribuinte da opção pelo Simples Nacional, não havendo qualquer óbice à feitura da ação fiscal no período em questão.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

**- Alegação de multa de ofício qualificada de forma errônea**

Sustenta o recorrente que não haver fraude, sonegação ou conluio, não sendo caso de qualificação da multa do lançamento de ofício.

Pois bem. Outrossim, não lhe assiste razão.

Veja-se. O contribuinte adotou medidas de subfaturar e outros subterfúgios criados em conjunto, com empresas do mesmo grupo econômico, para reduzir artificialmente a tributação, de modo que se justifica a aplicação da multa qualificada.

Observa-se nos autos que a Real Máquinas tinha estreita vinculação e dependência com a M & S, não só pelo fato de pertencerem às mesmas sócias, como também por movimentarem entre si empregados, sem rescisões de contrato de trabalho. Em sua GFIP, por exemplo, consta que referida movimentação traduziu transferência de empregados para outro estabelecimento da mesma empresa. O que se observa é a criação da empresa M & S para drástica redução artificial da mão de obra dos núcleos comercial e industrial do grupo econômico (Real Máquinas e Real Equipamentos) e, paradoxalmente, aumento de seus faturamentos. O argumento de que o faturamento não é proporcional ao número de segurados não se sustenta, pois não é razoável que, mesmo sem trabalhadores, em meses sucessivos, uma indústria, que depende de obreiros para a fabricação de máquinas e sua instalação nos compradores, possa apresentar faturamentos, ainda mais nos níveis assinalados nos autos. O fato só tem explicação quando se considera que, inicialmente, a Real Máquinas e, posteriormente, a M & S, cada uma a seu tempo, na qualidade de optantes pelo Simples Nacional e, portanto, com benefício em relação a contribuições sociais patronais sobre sua folha de pagamento. Vê-se que nos respectivos períodos do usufruto da benesse tributária, informalmente, a empresa do Simples Nacional sendo a fornecedora da mão de obra do grupo econômico, que, assim, pelo conluio de interesses, acaba por beneficiar a todas as empresas integrantes do núcleo empresarial.

A confusão patrimonial, financeira e administrativa do grupo econômico se torna mais evidente quando se considera que:

- a) as contabilidades da Real Máquinas e Real Equipamento registram divisão de gastos com aluguel de mesmo espaço físico (Galpão 9), o que contradiz a tese da defesa de que apenas funcionavam no mesmo condomínio e eram totalmente desvinculadas;
- b) não há prova, nos autos, de funcionamento da M&S no endereço do cadastro fiscal à época dos fatos geradores;
- c) a M&S só emitiu Notas Fiscais em favor de empresa do grupo;
- d) os registros contábeis de vendas de máquinas, feitos pela Real Equipamentos à Real Máquinas, perfazendo expressivo montante, não têm comprovação, nos autos, de efetivo pagamento, corroborando a tese do Fisco de que houve, de fato, transferência patrimonial de uma empresa para outra;
- e) a feitura de empréstimos entre sócios de empresas diferentes é, como diz o recorrente, possível e legal. No entanto, extrapola a razoabilidade quando feito, em valores vultosos, sem que o beneficiário comprove rendimento e patrimônio garantidor da dívida. A reversão de referidos recursos a favor da empresa Real Máquinas cristaliza, na verdade, repasse indireto entre empresas do grupo.

Logo, não foi o simples fato de haver parentesco entre os sócios envolvidos ou de compartilharem mesmo escritório contábil ou de, formalmente, apresentarem endereços distintos, que caracterizou o artificialismo em prol do grupo econômico de fato e as condutas dolosas, mas a conjugação das práticas a caracterizar o dolo com conluio e simulação, observando sonegação e fraude.

Por conseguinte, a multa qualificada se mantém.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

#### **- Decadência do lançamento de ofício**

Sustenta o recorrente não haver fraude, sonegação ou conluio, não sendo caso de qualificação da multa do lançamento de ofício e, por isso, o reconhecimento do período atingido por decadência deveria ser declarado.

Pois bem. Mais uma vez, não lhe assiste razão.

Ora, no capítulo anterior se observou e se decidiu que houve condutas de simulação e sonegação, de modo que a contagem do prazo decadencial obedece a regra do art. 173, I, do CTN, pois a parte final do §4º do art. 150 do CTN estabelece que em caso de *“comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”*, como o caso dos autos, observa-se a contagem pela regra tradicional do art. 173, I, do CTN. Dessarte, não há decadência.

Aliás, é consequência da Súmula CARF nº 72, nestes termos:

*Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).*

Veja-se. O lançamento se concretizou em 03/08/2015, de modo que a competência mais remota, passível em tese de lançamento de ofício seria 01/2010, pois, para ela, a fluência decadencial somente começaria em 1º/01/2011, findando em 31/12/2015.

Logo, como os fatos geradores lançados são do período de 1º/07/2010 a 30/06/2011 não ocorre qualquer decadência do lançamento.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

#### **- Pedido subsidiário de aproveitamento dos valores recolhidos**

Sustenta o recorrente, subsidiariamente, que, se mantido o lançamento, devem ser aproveitados os valores recolhidos sob a rubrica do Simples Nacional.

A autoridade lançadora não aproveitou o que foi recolhido pela própria recorrente e a DRJ assentou que não era possível o aproveitamento em razão do disposto no § 6º do art. 56 da IN RFB nº 1.300/2012.

Pois bem. Assiste razão ao recorrente neste capítulo.

Ora, se o próprio contribuinte recolheu contribuições sociais previdenciárias, ainda que na sistemática do Simples Nacional, em caso de exclusão devem ser aproveitados os valores recolhidos de mesma natureza. Aliás, é a conclusão da Súmula CARF nº 76, que dispõe:

*Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).*

Importa anotar apenas que nos recolhimentos do Simples Nacional não há recolhimento para Terceiros.

Especialmente, fica explicitado que a dedução de eventuais recolhimentos ao Simples deve observar a natureza e os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada, que é a conclusão dada pelo enunciado sumular.

Sendo assim, com razão o recorrente neste capítulo.

#### **Conclusão quanto ao Recurso Voluntário**

Em apreciação racional com base na legislação tributária e processual, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conhecimento do recurso e, no mérito, dou-lhe provimento parcial para que os valores recolhidos na sistemática do SIMPLES NACIONAL pela recorrente sejam aproveitados na forma da Súmula CARF nº 76, reformando a decisão recorrida exclusivamente neste particular. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

**Dispositivo**

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para que sejam aproveitados os valores recolhidos no Simples Nacional pela recorrente na forma da Súmula CARF nº 76.

É como Voto.

*Assinado Digitalmente*

**Leonam Rocha de Medeiros**