



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



|                    |                                                 |
|--------------------|-------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10920.722441/2013-61</b>                     |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2001-008.181 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 30 de janeiro de 2026                           |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                      |
| <b>RECORRENTE</b>  | GDL SERVICOS DE ENGENHARIA LTDA                 |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                |

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: **01/01/2009 a 31/12/2011**

**LEGITIMIDADE PASSIVA. EMPRESA INTERPOSTA. SIMULAÇÃO. SUJEITO PASSIVO REAL.**

Comprovado que trabalhadores formalmente vinculados a empresa optante pelo Simples Nacional, desprovida de capacidade operacional e financeira, prestavam serviços de forma contínua, habitual e subordinada em favor da recorrente, a qual suportava, de fato, o ônus da folha de pagamento, correta a identificação desta como sujeito passivo das contribuições previdenciárias, nos termos do art. 121 do CTN e do art. 33, § 3º, da Lei nº 8.212/1991.

**NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.**

Não há cerceamento de defesa quando o auto de infração observa os requisitos do Decreto nº 70.235/1972, o relatório fiscal expõe, de forma clara e suficiente, os fatos, a metodologia e os fundamentos jurídicos do lançamento, os anexos mencionados são posteriormente juntados aos autos com reabertura de prazo para manifestação, e o indeferimento de prova pericial se dá diante da suficiência do acervo documental já existente. Princípio do pas de nullité sans grief.

**GRUPO ECONÔMICO DE FATO. EMPRESA INTERPOSTA. PRIMAZIA DA REALIDADE.**

A atuação integrada de duas pessoas jurídicas, com unidade gerencial, operacional, financeira e laboral, confusão patrimonial, compartilhamento de estrutura física, direção comum de pessoal e dependência econômica de uma em relação à outra, configura grupo econômico de fato e revela a utilização de empresa interposta para alocação artificial de mão de obra e fruição indevida de regime tributário favorecido. Prevalece a realidade

econômico-jurídica sobre a forma contratual, legitimando a imputação das remunerações e contribuições à verdadeira empregadora.

**SIMULAÇÃO. MANUTENÇÃO ARTIFICIAL NO SIMPLES NACIONAL. AFERIÇÃO INDIRETA.**

A inexistência de maquinário, imobilizado, estoques, custos típicos de industrialização e de autonomia financeira da empresa do Simples, aliada ao custeio integral de sua folha pela recorrente, caracteriza simulação dirigida à redução indevida de encargos, autorizando o lançamento por aferição indireta, com base no art. 33, § 3º, da Lei nº 8.212/1991.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE, SONEGAÇÃO E CONLUÍO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 14.689/2023.**

Comprovadas a simulação, a utilização de empresa interposta e a ocultação dolosa da folha de pagamento, é cabível a multa de ofício qualificada, nos termos do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, c/c arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Sobrevindo a Lei nº 14.689/2023, que reduziu a multa qualificada ao patamar de 100%, impõe-se a aplicação retroativa da norma mais benéfica, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN, em relação às competências não definitivamente julgadas.

## 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 reduzir a multa qualificada ao percentual de 100% do valor da contribuição exigida, em relação às competências 01/01/2009 a 31/12/2011.

*Assinado Digitalmente*

Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca – Relator

*Assinado Digitalmente*

Raimundo Cassio Goncalves Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro (substituto integral), Lilian Claudia de Souza, Marcelo Valverde Ferreira da Silva (substituto integral), Wilderson Botto, Raimundo Cassio Goncalves Lima (Presidente).

## RELATÓRIO

De início, verifica-se que houve alteração da razão social da autuada, anteriormente denominada Grameyer Equipamentos Eletrônicos Ltda., inscrita no CNPJ sob o nº 79.669.354/0001-83, passando a adotar a denominação GDL Equipamentos Eletrônicos Ltda, nos termos do que consta no Termo de fl. 1897.

O presente processo trata de Autos de Infração (fl. 03 a 35) relativos a Contribuições Previdenciárias da empresa (art. 22, I, II e III, Lei nº 8.212/91) e da parte dos segurados empregados e contribuintes individuais, contribuições destinadas a terceiro, além do descumprimento de obrigações acessórias.

Segundo o relatório fiscal (fls. 36), o procedimento fiscal foi instaurado para verificar o cumprimento das obrigações previdenciárias pela empresa Grameyer Equipamentos Eletrônicos Ltda., relativamente ao período de janeiro de 2008 a dezembro de 2011. em como para examinar a atuação da Grameyer Service Ltda. – ME, optante pelo Simples Nacional, cuja folha de pagamento refletia, na prática, as remunerações de empregados vinculados à autuada.

Com base no relatório (fl. 43):

- Constatou-se que diversos trabalhadores que atuavam sob estrutura, direção e custeio da Grameyer Equipamentos estavam formalmente registrados na Grameyer Service, resultando em omissões relevantes nas GFIPs da autuada.
- A análise de folhas de pagamento, GFIPs, registros de empregados, contratos sociais, demonstrativos contábeis, LTCAT, cartões ponto e extratos bancários revelou que as remunerações da folha da Service eram, de fato, custeadas pela Equipamentos, mediante pagamentos diretos de salários, férias, 13º, despesas médicas e viagens, além de sucessivas transferências bancárias entre as empresas.

Com fundamento no art. 33, § 3º, da Lei nº 8.212/1991, procedeu-se à aferição indireta das contribuições, imputando à Grameyer Equipamentos as remunerações constantes da folha da Service e lavrando autos de infração relativos às contribuições dos segurados, da parte patronal, do GILRAT e das entidades terceiras.

Aplicou-se multa de 75% para fatos anteriores a dezembro de 2008, por retroatividade benigna, e multa qualificada de 150% para os períodos posteriores, diante da

constatada prática de fraude, sonegação e conluio, além de penalidades por descumprimento de obrigações acessórias.

Por fim, diante de indícios de crimes contra a ordem tributária e de sonegação previdenciária, foi encaminhada Representação Fiscal para Fins Penais e sugerida a baixa do CNPJ da Grameyer Service por inexistência de fato.

Na impugnação (fls. 856/909), a autuada sustenta que os autos de infração foram lavrados com base em presunções equivocadas e em interpretação distorcida dos fatos pela fiscalização. Afirmar que os empregados registrados na Grameyer Service não eram segurados da Grameyer Equipamentos, mas trabalhadores contratados para atividades de industrialização regularmente desenvolvidas pela Service, cujas folhas de pagamento teriam sido corretamente elaboradas e declaradas.

Nessa linha, sustenta que a multa qualificada de 150% foi aplicada de maneira arbitrária, pois não teria havido dolo, fraude ou sonegação, mas apenas equívocos formais que teriam sido interpretados de maneira excessiva pelo Fisco.

Alega também cerceamento de defesa, em razão da ausência de determinados anexos mencionados no CD-ROM que acompanhou o Relatório Fiscal, especialmente os Anexos 20, 22 e 25.

No mérito, a DRJ entendeu que o conjunto probatório demonstra, de forma clara, a utilização de empresa interposta, caracterizada pela manutenção de empregados da Grameyer Equipamentos na folha da Grameyer Service, com a finalidade de reduzir encargos previdenciários mediante o uso indevido do regime do Simples Nacional.

A DRJ rebateu integralmente as teses da impugnante, destacando que não houve desconconsideração de personalidade jurídica, mas simples identificação do sujeito passivo real da obrigação tributária, como autoriza o art. 33, § 3º, da Lei nº 8.212/1991, quando constatada manutenção de empregados fora da folha.

Em relação à multa agrava de 150%, entendeu ser devida, por restar configurada fraude, neste caso. Rejeitou a alegação de caráter confiscatório, com fundamento na impossibilidade de controle de constitucionalidade no âmbito administrativo, conforme art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972.

Por fim, a DRJ considerou **desnecessária a realização de perícia**, diante da suficiência do acervo documental constante dos autos e da irrelevância dos quesitos apresentados. Ao concluir a análise, julgou a impugnação apenas parcialmente procedente, exclusivamente para excluir as contribuições de segurados comprovadamente recolhidas pela Service, mantendo integralmente todas as demais exigências e penalidades do lançamento.

O contribuinte interpôs **recurso voluntário** (fls. 1952-1966), no qual reafirma os argumentos da impugnação, alegando que a decisão da DRJ incorreu em erros de fato e de direito que justificariam sua reforma integral.

Nas preliminares, insiste na alegada ilegitimidade passiva da Grameyer Equipamentos, afirmando que o TEPF teria identificado a Grameyer Service como sujeito passivo das contribuições.

Reitera, ainda, a existência de cerceamento de defesa pela suposta utilização de documentos incompletos e pela ausência de perícia que, segundo afirma, demonstraria a autonomia operacional da Service. Sustenta que a motivação do lançamento foi insuficiente e que houve afronta ao contraditório.

No mérito, o recurso sustenta que a DRJ não analisou adequadamente os documentos que comprovariam a existência de atividade industrial efetivamente realizada pela Grameyer Service. Defende que a mera existência de vínculos familiares entre os sócios não caracteriza grupo econômico previdenciário, invocando jurisprudência trabalhista no sentido da autonomia societária e da continuidade do vínculo empregatício em reorganizações internas. Com isso, requer a reforma integral da decisão da DRJ e o cancelamento do lançamento.

Formula seus pedidos:

- (i) o provimento integral, com a reforma total da decisão da DRJ e cancelamento dos autos de infração;
- (ii) subsidiariamente, o reconhecimento de insuficiência probatória quanto à alegada empresa interposta, com consequente nulidade dos lançamentos;
- (iii) a reafirmação de que a DRJ deveria ter acolhido as preliminares de ilegitimidade passiva e cerceamento de defesa; e
- (iv) a anulação do acórdão recorrido para que seja reaberta instrução, permitindo-se produção de prova pericial e análise integral dos documentos que a recorrente afirma terem sido desconsiderados.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca**, Relator

### I – DA ADMISSIBILIDADE

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

### II – DAS PRELIMINARES

#### II.1 – DA LEGITIMIDADE PASSIVA DAS EMPRESAS ENVOLVIDAS

A controvérsia instaurada no processo inclui alegação da recorrente no sentido de que a Grameyer Equipamentos Eletrônicos Ltda. não poderia figurar como sujeito passivo dos autos de infração, pois, **segundo o recorrente, as contribuições exigidas decorreriam de remunerações pagas aos empregados formalmente vinculados à Grameyer Service Ltda., empresa optante pelo Simples Nacional.**

Tal argumentação, todavia, não se sustenta, diante do conjunto probatório carreado aos autos e da moldura jurídica estabelecida pelo art. 121 do CTN, segundo o qual sujeito passivo da obrigação tributária principal é aquele a quem a lei atribui a responsabilidade pelo pagamento do tributo, seja na condição de contribuinte, seja como responsável, *in verbis*:

#### **CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL**

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

No âmbito previdenciário, o art. 33, §3º, da Lei nº 8.212/1991 prevê o seguinte:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

[...]

§ 3º **Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.** (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Sendo assim, a legislação autoriza o lançamento por aferição indireta quando constatado que o empregador mantém trabalhadores fora da folha de pagamento, permitindo à autoridade fiscal identificar a pessoa jurídica que efetivamente se beneficiou da força de trabalho e que, portanto, deve responder pelas contribuições correspondentes.

No caso concreto, o relatório fiscal descreve de forma minuciosa que a Grameyer Service Ltda. funcionou como empresa interposta, utilizada para registrar empregados que, na realidade, prestavam serviços de forma contínua, habitual e subordinada à Grameyer Equipamentos. Os elementos coligidos nos autos, tais como pagamentos de salários, férias e despesas diversas pela autuada; LTCATs com descrição idêntica para ambas as sociedades,

evidenciam que a Equipamentos era o verdadeiro empregador. **Essa constatação afasta qualquer dúvida quanto à legitimidade passiva, pois é irrelevante a formalidade do contrato de trabalho quando a realidade dos fatos demonstra subordinação jurídico-laboral diversa da que se encontra registrada.**

Ademais, é firme a jurisprudência administrativa no sentido de que, havendo simulação, interposição fraudulenta ou mera duplicidade formal, o lançamento deve ser direcionado à pessoa jurídica que efetivamente contratou, dirigiu e remunerou o trabalho prestado, sendo descabida a alegação de ilegitimidade passiva fundada exclusivamente na titularidade formal dos vínculos empregatícios. Veja-se:

**Número do processo:** 10935.004178/2010-12

**Turma:** Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção

**Câmara:** Terceira Câmara

**Seção:** Segunda Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Tue Jul 03 00:00:00 UTC 2018

**Data da publicação:** Mon Oct 08 00:00:00 UTC 2018

**Ementa:** Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 31/01/2005 a 31/12/2008 **SIMULAÇÃO. PROVA INDIRETA. INDÍCIOS CONVERGENTES. TERCEIRIZAÇÃO. EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES. EVASÃO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. Há simulação quando a vontade declarada destoa da vontade real. A contratação de empresas optantes pelo Simples apenas para o fornecimento de serviços, mantidos com a contratante os elementos caracterizadores da relação empregatícia, configura simulação para evadir-se de obrigações previdenciárias. SIMULAÇÃO. LEGITIMIDADE PASSIVA. É o contribuinte quem possui relação pessoal e direta com a situação constitutiva do fato gerador. Havendo simulação, o contribuinte é aquele que emerge do desvelo dos fatos simuladores, no caso, a contratante dos serviços impropriamente terceirizados a empresas optantes pelo Simples. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COMPETÊNCIA PARA O LANÇAMENTO. AUDITORES-FISCAIS DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NORMA ANTIELISIVA GERAL. DESCONSIDERAÇÃO DE PERSONALIDADE JURÍDICA. Compete privativamente aos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil a constituição, pelo lançamento de ofício, das contribuições previdenciárias. É etapa do lançamento a correta identificação do sujeito passivo, que não se confunde com a aplicação de norma antielisiva geral ou desconsideração de personalidade jurídica. JULGADORES A QUO. ISENÇÃO. LIVRE CONVENCIMENTO. A autoridade julgadora é livre para formar sua convicção diante de sua interpretação das provas. Identificados elementos convincentes e justificada a convicção, não cabe a alegação de falta de isenção do julgador. SIMULAÇÃO. DECADÊNCIA. Havendo simulação, a regra decadencial é a prevista no parágrafo único do art. 173 do CTN. PAGAMENTOS DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA**

EFETUADOS PELAS EMPRESAS INTERPOSTAS. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE JULGADORA PARA RECONHECIMENTO DE CRÉDITOS FORA DA LIDE. ILEGITIMIDADE ATIVA PARA SOLICITAR INDÉBITO DE TERCEIROS. O lançamento tributário requer a identificação do real sujeito passivo. **A identificação dos sujeito passivo oculto pela simulação não implica desconsideração da personalidade jurídica das empresas interpostas, que permanecem titulares de direitos e deveres.** Carece de legitimidade ativa ao sujeito passivo oculto para pleitear o indébito de terceiros. O reconhecimento do direito creditório, quando alheio à lide, não é competência da autoridade julgadora, mas da autoridade tributária, aplicando-se o rito típico da espécie. Os pagamentos ao Simples efetuados pelas empresas interpostas não podem ser aproveitados para compensação com débitos de contribuição previdenciária do verdadeiro sujeito passivo, por conta da limitação imposta pelo art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991. PERÍCIA. DESNECESSIDADE. ELEMENTOS PRESENTES NOS AUTOS. PLENO CONHECIMENTO DO REQUERENTE. A autoridade julgadora poderá determinar as perícias necessárias para a formação de sua convicção. Presentes, nos autos, os elementos suficientes ao convencimento do julgador, prescindível é a perícia. Não assiste razão ao deferimento de pedido de perícia quando a defesa tem acesso às informações que pretenderia obter.

A DRJ, ao enfrentar a questão, concluiu corretamente que *“os segurados sempre foram de responsabilidade da Grameyer Equipamentos”*, decisão que ora se confirma.

Diante disso, resta plenamente configurada a legitimidade passiva da Grameyer Equipamentos Eletrônicos Ltda. Mantém-se, assim, o direcionamento do lançamento à empresa recorrente.

## II.2 – DA NÃO OCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA

A recorrente sustenta que teria havido cerceamento de defesa em razão da ausência de determinados anexos mencionados no Relatório Fiscal, da suposta deficiência na motivação do lançamento e da alegada necessidade de produção de prova pericial contábil para afastar as conclusões da fiscalização. Todavia, tais argumentos não merecem acolhida.

Veja-se o que dispõe o Decreto nº 70.235/1972:

### DECRETO Nº 70.235/1972

Art. 9. A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Conforme registrado na decisão da DRJ, todos os documentos apontados como faltantes, especialmente os Anexos 20, 21, 22 e 25, foram integralmente juntados ao processo fiscal em diligência. Além disso, foi reaberto prazo para manifestação da contribuinte, a quem foi assegurado amplo acesso ao conteúdo do CD-ROM que acompanhou o Relatório Fiscal, o qual continha a totalidade dos elementos utilizados na lavratura dos autos de infração. Dessa forma, a mera alegação de ausência documental não se confirma, inexistindo demonstração de prejuízo concreto que pudesse comprometer o exercício do contraditório.

Assim, o auto de infração cumpriu os requisitos do Decreto nº 70.235/1972, razão pela qual não assiste razão ao contribuinte.

Quanto ao pedido de produção de perícia técnica, não há nulidade no seu indeferimento. Conforme art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, *ipsis litteris*:

**DECRETO Nº 70.235/1972**

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Ademais, veja-se o entendimento deste tribunal quanto ao assunto:

**Número do processo:** 10920.720509/2012-96

**Turma:** Quarta Turma Extraordinária da Segunda Seção

**Seção:** Segunda Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Fri Jul 28 00:00:00 UTC 2023

**Data da publicação:** Fri Oct 20 00:00:00 UTC 2023

**Ementa:** ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009 NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. ANÁLISE DA PROVA. Inexiste nulidade da decisão recorrida, quando são analisados, de forma clara, específica e congruente, todos os argumentos da defesa e as provas dos autos. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. PROVA PERICIAL. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO. A realização da prova

pericial somente deve ser deferida quando a parte explicitar e demonstrar a sua necessidade, como, por exemplo, quando o fato somente puder ser comprovado através de instrução que demande conhecimento técnico ou científico, ou quando o fato não puder ser provado através da juntada de documentos. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. FATOS GERADORES EXTRAÍDOS DA CONTABILIDADE, DIRF E FOLHAS DE PAGAMENTO. PROCEDÊNCIA. Devem ser mantidos os lançamentos de contribuições previdenciárias cujos fatos geradores e bases de cálculo foram extraídos da contabilidade, das DIRF e das folhas de pagamento da recorrente, principalmente quando a recorrente deixa de demonstrar os erros de tal documentação.

---

**Número do processo:** 10280.720258/2009-27

**Turma:** Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção

**Câmara:** Quarta Câmara

**Seção:** Primeira Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Wed Nov 06 00:00:00 UTC 2013

**Data da publicação:** Wed Jan 22 00:00:00 UTC 2014

**Ementa:** Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2004 PERÍCIA. DESNECESSIDADE. Deve ser indeferida a perícia tida como desnecessária, já que a documentação comprobatória constante nos autos, no entender desta autoridade julgadora, já é o suficiente para a formação de sua convicção (art. 29 do Decreto nº 70.235/1972). REFIS. COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DE PREJUÍZOS FISCAIS. PROVA. Além de ser irrevogável a utilização de créditos de saldo de prejuízos fiscais para compensar débitos de multa e de juros incluídos no Programa de Recuperação Fiscal, não se provou qualquer equívoco nessa utilização.

Assim, a perícia é cabível apenas quando necessária ao esclarecimento de fatos essenciais e controvertidos. No caso concreto, o acervo documental já é extenso e apto a demonstrar o funcionamento conjunto das empresas e a utilização da Grameyer Service como empresa interposta.

Ora, os quesitos apresentados pela contribuinte limitam-se a aspectos contábeis e operacionais que já se encontram suficientemente evidenciados nos autos, não havendo utilidade prática ou necessidade técnica da perícia pretendida. A jurisprudência administrativa é firme no sentido de que inexistente cerceamento quando o indeferimento ocorre diante da suficiência probatória já existente.

A par disso, o processo administrativo fiscal observou todas as garantias previstas no art. 5º, LV, da Constituição Federal e no Decreto nº 70.235/1972.

A contribuinte apresentou impugnação, manifestou-se sobre a diligência, teve acesso à íntegra dos autos e pôde interpor o presente Recurso Voluntário, exercendo plenamente

seu direito de defesa. Inexistindo prejuízo, eventual alegação de nulidade não pode prosperar, nos termos do princípio do *pas de nullité sans grief*.

Assim, não se configura cerceamento de defesa, devendo ser rejeitada a preliminar.

### III – DO MÉRITO

#### III.1 – DA CONFIGURAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO DE FATO.

A análise minuciosa do conjunto probatório confirma que houve reiterado repasse de recursos entre a autuada e a empresa Grameyer Service Ltda., não para pagamento de serviços efetivamente prestados, mas para custear integralmente a folha de pagamento da empresa interposta.

Os extratos bancários e registros contábeis evidenciam que a Grameyer Equipamentos assumia despesas salariais, de férias, 13º salário e verbas rescisórias de empregados formalmente registrados na Service, contabilizando tais desembolsos sob a rubrica “adiantamento a fornecedores”, ainda que se tratasse de obrigações típicas da empregadora. Ademais, as fichas e cartões de ponto revelam que esses trabalhadores desempenhavam suas atividades no estabelecimento da autuada, sob supervisão direta de seus gestores.

Esse conjunto de fatos demonstra que a transferência de empregados não se deu por reorganização operacional legítima, mas por estratégia voltada a deslocar a folha de pagamento para empresa optante pelo Simples Nacional, reduzindo artificialmente encargos trabalhistas e previdenciários.

Configura-se, portanto, hipótese típica de empresa interposta, legitimando a imputação das remunerações à recorrente, nos termos do art. 33, §3º, da Lei nº 8.212/1991, e afastando a alegação de regular terceirização ou mera continuidade contratual.

A DRJ corretamente reconheceu a existência desse benefício tributário indevido, o qual restou amplamente demonstrado pelos fluxos financeiros e pela estrutura funcional das empresas.

Além disso, os documentos constantes dos autos, inclusive LTCATs, notas fiscais, cartões de ponto e registros fotográficos da fiscalização, evidenciam que a Grameyer Equipamentos e a Grameyer Service operavam, na prática, no mesmo ambiente físico.

Embora formalmente cadastradas com endereços distintos, ambos os laudos ambientais descrevem idêntica estrutura fabril, distribuição de setores, maquinário e riscos operacionais, o que reforça a conclusão de que não existiam dois estabelecimentos independentes. A fiscalização também constatou circulação concomitante de empregados e materiais em um único espaço produtivo, bem como assinatura conjunta de documentos internos.

Assim, demonstrada a unicidade do estabelecimento, conclui-se que ambas as sociedades compartilhavam o mesmo ambiente produtivo, reforçando os indícios de interposição

fraudulenta e de artificial separação de atividades para fins de enquadramento no regime do Simples Nacional.

A recorrente sustenta, ainda, que a Grameyer Service exercia atividade industrial autônoma, capaz de justificar a contratação de mão de obra própria e a suposta independência operacional. Entretanto, os documentos analisados revelam que a Service não possuía imobilizado, maquinário, estoques, insumos ou quaisquer outros elementos materiais indispensáveis ao desenvolvimento de atividade industrial.

As notas fiscais por ela emitidas não revelam processo produtivo próprio, mas apenas operações vinculadas à atuada, sem comprovação de estrutura autônoma. Ademais, a ausência de registros contábeis típicos de industrialização, como custo de produção, movimentação de estoque, energia elétrica industrial e manutenção de equipamentos, reforça que a atividade não era efetivamente exercida.

**A análise do conjunto probatório revela que a Grameyer Equipamentos Eletrônicos Ltda. e a Grameyer Service Ltda. atuaram de maneira integrada, com unidade gerencial, operacional, financeira e laboral, caracterizando autêntico grupo econômico de fato para fins previdenciários.**

Nos termos do § 2º do art. 2º da CLT, a caracterização do grupo econômico não exige identidade formal entre as sociedades, tampouco participação societária cruzada; basta a existência de comunhão de interesses, coordenação administrativa e benefício econômico compartilhado, elementos que se fazem plenamente presentes no caso concreto. Veja-se:

#### **CONSOLIDAÇÃO DAS LEIS TRABALHISTAS**

Art. 2º. Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço.

[...]

§ 2º Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, ou ainda quando, mesmo guardando cada uma sua autonomia, integrem grupo econômico, serão responsáveis solidariamente pelas obrigações decorrentes da relação de emprego.

Assim, a configuração de grupo econômico de fato decorre da integral sobreposição de funções empresariais, da confusão entre estruturas físicas e gerenciais, da utilização indistinta da mão de obra, da dependência financeira integral e da unidade de comando evidenciada pelos documentos dos autos. As empresas atuavam de maneira coordenada, com objetivo comum e benefício mútuo, razão pela qual a separação formal não pode prevalecer sobre a realidade.

Nos termos do princípio da primazia da realidade, amplamente adotado no Direito Previdenciário e no Direito do Trabalho, e do art. 33, §3º, da Lei nº 8.212/1991, a existência do grupo econômico de fato autoriza que a atuada seja reconhecida como verdadeira empregadora

dos trabalhadores formalmente registrados na empresa interposta, responsabilizando-se integralmente pelas contribuições previdenciárias exigidas.

Diante de todas essas circunstâncias, resta plenamente caracterizado o grupo econômico de fato entre as empresas, sendo correta a conclusão da fiscalização e da DRJ no sentido de que a Grameyer Equipamentos Era a beneficiária final da força de trabalho e a responsável exclusiva pelos encargos correspondentes.

Quanto à ocorrência de grupo econômico de fato, este tribunal entende pela responsabilidade solidária das empresas integrantes pelas contribuições não adimplidas, não havendo que se falar em desconsideração da personalidade jurídica, *in verbis*:

**Número do processo:** 16004.000757/2009-40

**Turma:** Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

**Câmara:** Quarta Câmara

**Seção:** Segunda Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Tue Jan 22 00:00:00 UTC 2013

**Data da publicação:** Fri Mar 01 00:00:00 UTC 2013

**Ementa:** Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/12/2003 a 31/12/2006 GESTÃO DE EMPRESAS POR INTERPOSTAS PESSOAS. INTERESSE COMUM.RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. Responde solidariamente com o contribuinte a pessoa física, que sendo titular de fato, exerce a gestão empresarial mediante a interposição de sócios fictícios, posto que possui interesse comum na situação que configura o fato gerador de contribuições sociais. **COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE GRUPO ECONÔMICO DE FATO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIAS DAS EMPRESAS INTEGRANTES PELAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS NÃO ADIMPLIDAS.** Caracterizado o grupo econômico de fato, dada a existência de comando único e confusão patrimonial, financeira e operacional entre as empresas integrantes, respondem estas solidariamente pelas contribuições sociais não recolhidas. PREVIDENCIÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. OCORRÊNCIA DE FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO. CONTAGEM A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA SER EFETUADO. Verificando-se a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se, para fins de contagem do prazo decadencial, o critério previsto no inciso I do art. 173 do CTN, ou seja, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Recurso Voluntário Negado

---

**Numero do processo:** 16095.720068/2019-55

**Turma:** Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Primeira Seção

**Câmara:** Primeira Câmara

**Seção:** Primeira Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Tue Aug 13 00:00:00 UTC 2024

**Data da publicação:** Mon Sep 16 00:00:00 UTC 2024

**Ementa:** Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2014, 2015 LANÇAMENTOS DE IRPJ E REFLEXOS DECORRENTES DA EXCLUSÃO DA CONTRIBUINTE DO SIMPLES NACIONAL. **COMPROVADA CONFUSÃO PATRIMONIAL DE GRUPO ECONÔMICO IRREGULAR. ARTIFICIAL INTERPOSIÇÃO DE SÓCIOS PARA CONSTITUIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA.** São devidos créditos tributários apurados em decorrência da exclusão de contribuinte do regime simplificado do Simples Nacional, quando comprovada a confusão patrimonial de empresas que artificialmente simulam existência autônoma mas que representam a mesma iniciativa econômica. A criação de pessoa jurídica mediante a utilização de interposta pessoa, popularmente denominada “laranja”, com o intuito de ocultar a existência de sócio de fato que materialmente titulariza sua ascendência econômica ou dissimular fatos para obter proveito tributário indevido, autoriza a administração tributária a qualificar a formação de grupo econômico e conferir tratamento fiscal que considere o somatório da receita bruta de quem o integra. OMISSÃO DE RECEITA. CRÉDITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DE RECURSOS. PRESUNÇÃO LEGAL. A Lei n.º 9.430/1996 autoriza a presunção de omissão de receitas a partir da existência de movimentações bancárias cuja origem não seja comprovada mediante documentação hábil e idônea. É ônus do contribuinte comprovar documentalmente a origem dos recursos depositados em contas financeiras, sob pena de se presumirem omissas as receitas decorrentes das respectivas movimentações bancárias, passível de tributação a receita e a renda presumidas. FALTA DE APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL. ARBITRAMENTO DO LUCRO. O arbitramento do lucro encontra previsão legal na situação em que a pessoa jurídica deixa de exibir ao Fisco, após devidamente intimada, sua escrituração comercial e fiscal, sendo o arbitramento uma das formas de determinação do lucro, com base na receita bruta conhecida. [...]

Por fim, as decisões individuais ou mesmo colegiadas apresentadas pela Recorrente não têm efeito vinculante nesta instância, razão pela qual não afastam a aplicabilidade da norma regulamentar.

Diante disso, mantém-se a decisão recorrida, rejeitando-se as alegações do contribuinte.

### III.2 – DA POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA (150%) EM RAZÃO DA TENTATIVA DE FRAUDE PELO CONTRIBUINTE.

A análise conjunta dos elementos constantes nos autos demonstra que a constituição e a manutenção da Grameyer Service Ltda. tiveram natureza meramente formal, destinando-se a viabilizar a alocação artificial de empregados em empresa optante pelo Simples Nacional, com o objetivo de reduzir a carga tributária incidente sobre a folha de pagamento da real empregadora, Grameyer Equipamentos Eletrônicos Ltda.

Embora a Service ostentasse objeto social voltado à industrialização, como já mencionado, a fiscalização constatou que ela não possuía maquinário, imobilizado, estoque, estrutura operacional ou despesas compatíveis com atividade industrial efetiva. Seus custos restringiam-se à folha de pagamento, integralmente financiada pela recorrente, denotando sua completa dependência econômica.

Tal dissociação entre a forma jurídica e a realidade fática caracteriza, nos termos da legislação previdenciária e da jurisprudência administrativa, verdadeiro ato de simulação, mediante o qual se buscou criar aparência de autonomia empresarial para encobrir a real relação de emprego existente entre os trabalhadores e a recorrente.

A simulação foi reforçada pelo uso de registros contábeis artificiais, transferência constante de recursos financeiros, unificação de gestão e utilização de empregados da Service no estabelecimento da autuada. Em decorrência desse cenário, correta a atuação fiscal ao desconsiderar a estrutura formal e reconhecer a Equipamentos como verdadeira empregadora, nos termos do art. 33, §3º, da Lei nº 8.212/1991.

Nos termos do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996, a multa de ofício será majorada quando verificada a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio, conforme definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, *ipsis litteris*:

#### **Lei nº 4.502/1964**

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

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

A jurisprudência administrativa do CARF versa no mesmo sentido:

**Número do processo:** 16095.720068/2019-55

**Turma:** Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Primeira Seção

**Câmara:** Primeira Câmara

**Seção:** Primeira Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Tue Aug 13 00:00:00 UTC 2024

**Data da publicação:** Mon Sep 16 00:00:00 UTC 2024

**Ementa:** Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2014, 2015

[...]

**QUALIFICAÇÃO DA MULTA. COMPROVADA OCORRÊNCIA DE SONEGAÇÃO, FRAUDE E CONLUIO. EVIDÊNCIA DE DOLO PARA ARTIFICIAL MANUTENÇÃO DE EMPRESA NO REGIME DO SIMPLES NACIONAL, MEDIANTE REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES FRAUDULENTAS, COMPROVADAMENTE DOCUMENTADAS COM NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. Mantém-se a qualificação da multa de ofício quando restar comprovada a interposição fraudulenta de terceiros em empresas sem atividades operacional, com demonstração de transferência bancária de valores não justificados, emissão fraudulenta de notas fiscais reconhecidamente inidôneas, transporte fictício de mercadorias, pagamentos de empréstimos de terceiros e pagamento de despesas não relacionadas aos seus negócios.**

---

**Número do processo:** 15504.728207/2015-33

**Turma:** Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

**Câmara:** Quarta Câmara

**Seção:** Segunda Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Mon Jul 21 00:00:00 UTC 2025

**Data da publicação:** Tue Aug 05 00:00:00 UTC 2025

**Ementa:** Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2013

[...]

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO SONEGAÇÃO. SIMULAÇÃO. FRAUDE. INTUITO DOLOSO. CABIMENTO. Cabível a**

**imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%. As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN.**

A aplicação da multa isolada foi acertada, portanto.

Entretanto, torna-se importante mencionar acerca da alteração da redação da legislação, dada pela Lei nº 14.689/2023, a qual passou a dispor que a multa majorada nos casos de conluio, fraude ou sonegação seria de 100%, veja-se:

**Lei nº 14.689/2023**

Art. 8º O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 44. ....

.....

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

.....

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

Nesse sentido, o art. 106, II, alínea c, do Código Tributário Nacional, prevê que a lei será aplicada a ato ou fato pretérito quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, combinar-lhe penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A jurisprudência do CARF entende no mesmo sentido:

**Número do processo:** 10980.720927/2016-01

**Turma:** Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção

**Câmara:** Quarta Câmara

**Seção:** Primeira Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Wed Dec 11 00:00:00 UTC 2024

**Data da publicação:** Thu Jan 09 00:00:00 UTC 2025

**Ementa:** Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2011, 2012, 2013 EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. LAPSO MANIFESTO. CABIMENTO. Constatado o lapso manifesto no julgamento realizado, em razão da falta de aplicação da retroatividade benigna, deve o vício ser sanado. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%. Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, in casu, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

---

**Número do processo:** 15588.720062/2022-79

**Turma:** Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

**Câmara:** Quarta Câmara

**Seção:** Segunda Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Wed Nov 06 00:00:00 UTC 2024

**Data da publicação:** Mon Nov 25 00:00:00 UTC 2024

**Ementa:** Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2020 EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CABIMENTO. EXISTÊNCIA DE OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE NO JULGADO PROFERIDO PELO CARF. Na existência de omissão, contradição ou obscuridade em Acórdão proferido por este Conselho, são cabíveis Embargos de Declaração para saneamento da decisão. MULTA QUALIFICADA DE 150%. MULTA REDUZIDA AO PATAMAR DE 100%. LEI Nº 14.689, DE 2023. RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA. ART. 106, II, c, CTN. APLICAÇÃO. Cabe reduzir a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, na forma da legislação superveniente, ante o anterior patamar de 150% vigente à época dos fatos, na hipótese de penalidade não definitivamente julgada, quando inexistente a reincidência do sujeito passivo.

Portanto, restando devidamente caracterizada a conduta dolosa da atuada e a utilização indevida de créditos sem certeza e liquidez, é plenamente cabível a aplicação da multa de ofício qualificada.

Entretanto, estando o processo ainda pendente de decisão definitiva, seja na esfera administrativa ou judicial, e tendo sido a autuação originalmente lavrada com fundamento na

regra geral de qualificação então vigente, **impõe-se a aplicação retroativa da norma mais benéfica introduzida pelo art. 8º da Lei nº 14.689/2023, nos termos do art. 106, II, 'c', do CTN, reduzindo-se a multa qualificada ao percentual máximo de 100% do valor da contribuição exigida, em relação às competências 01/01/2009 a 31/12/2011.**

#### IV – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço do Recurso, rejeito as preliminares arguidas, e no mérito voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário apresentado, apenas para reduzir a multa qualificada ao percentual máximo de 100% do valor da contribuição exigida, em relação às competências 01/01/2009 a 31/12/2011.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca**