



PROCESSO	10945.721245/2017-14
ACÓRDÃO	2401-012.524 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DIGITAL FONE LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2015

SIMULAÇÃO. INTERPOSIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA. PRIMAZIA DA REALIDADE.

Comprovada a interposição de pessoa jurídica desprovida de autonomia econômica, administrativa e operacional, destinada a formalizar a folha de pagamento de trabalhadores que prestavam serviços em favor de outra empresa, correta a exigência das contribuições previdenciárias em face do real beneficiário da força de trabalho.

DECADÊNCIA. DOLO OU SIMULAÇÃO.

Caracterizada a ocorrência de dolo ou simulação, o prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN, nos termos da Súmula CARF nº 72.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. VERBAS INDENIZATÓRIAS. ÔNUS DA PROVA.

A exclusão de rubricas da base de cálculo das contribuições previdenciárias exige a comprovação do pagamento das verbas e de sua efetiva inclusão no lançamento, ônus que incumbe ao contribuinte.

PARTICIPAÇÃO DE INTERPOSTA PESSOA JURÍDICA. DESCONSIDERAÇÃO. SUJEITO PASSIVO É O REAL EMPREGADOR. CASO PECULIAR EM QUE A INTERPOSTA EMPRESA É INDICADA COMO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIA PELAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE A MESMA BASE. ART. 125, I, DO CTN. APROVEITAMENTO DE VALORES PAGOS. POSSIBILIDADE.

Ocorrida a desconsideração da participação da pessoa jurídica interposta na operação, com o conseqüente deslocamento da tributação da folha salarial em face da real empresa empregadora, não é possível o aproveitamento da contribuição previdenciária patronal recolhida pela interposta empresa sobre a mesma base atuada.

No entanto, particularmente na hipótese da pessoa jurídica interposta ser indicada como responsável solidária pelo crédito tributário decorrente da constatação de ser a empresa contribuinte a real empregadora, deve ser garantida a esta o aproveitamento dos valores de contribuições patronais já recolhidos pela empresa solidária, conforme disciplina o art. 125, I, do CTN.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Mantida a qualificação da multa de ofício em razão da caracterização de simulação, aplica-se a retroatividade benigna para reduzi-la para 100%.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Afasta-se a responsabilidade solidária das pessoas físicas quando não individualizada a conduta nem demonstrado interesse jurídico comum na situação que constitua o fato gerador.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUI O FATO GERADOR.

A solidariedade tributária fundada em interesse comum decorrente de ato ilícito verifica-se quando o sujeito apontado como responsável mantém vínculo com o fato e com o contribuinte ou responsável por substituição, estando demonstrado o nexo causal entre sua conduta — comissiva ou omissiva, porém consciente — e a ocorrência do ato ilícito que deu origem à obrigação tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de decadência. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) aplicar a retroação da multa da Lei 9.430 de 1996, art. 44, § 1º, VI, incluído pela Lei 14.689, de 2023, reduzindo a multa qualificada ao percentual de 100%; b) determinar o aproveitamento dos valores recolhidos a título de contribuição previdenciária patronal no âmbito do Simples Nacional pela empresa interposta, se disponíveis; e c) afastar a responsabilidade solidária das pessoas físicas Ernani Antônio Rorato e Magda Aparecida dos Santos Rorato. Vencidos os conselheiros Leonardo Nuñez Campos (relator) e Márcio Henrique Sales Parada que davam provimento parcial em maior extensão para também excluir a responsabilidade solidária de Cleverson Aparecido dos Santos. Quanto ao aproveitamento dos valores recolhidos pela empresa interposta, votaram pelas conclusões os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Elisa Santos Coelho Sarto, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Miriam Denise Xavier. Designado para redigir o voto

vencedor, também nos termos do RICARF, art. 114, § 9º, o conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Assinado Digitalmente

Leonardo Nuñez Campos – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Redator designado do voto vencedor

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Elisa Santos Coelho Sarto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Leonardo Nuñez Campos, Marcio Henrique Sales Parada, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (substituto[a] integral), Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo contribuinte e pelos responsáveis solidários contra o acórdão n. **07-41.380 - 5ª Turma da DRJ/FNS**, que julgou improcedente a impugnação apresentada.

O relatório da decisão recorrida bem retrata a ação fiscal:

DO LANÇAMENTO

Trata-se de ação fiscal inicialmente desenvolvida na empresa **C.A. DOS SANTOS – EIRELI** (CNPJ 15.787.482/0001-49), tendo sido redirecionada para a empresa **DIGITAL FONE LTDA** (CNPJ 04.438.555/0001-70), ora Autuada, cujo objeto social é *distribuição de recarga para telefone celular, reparação e manutenção de equipamentos de comunicação, reparação e manutenção de computadores e de equipamentos de periféricos, comércio varejista especializado de equipamentos de telefonia e comunicação e o agenciamento e gerenciamento de negócios de telefonia móvel*, com base nos Termos de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF-F) nº 09.1.06.00.2016.00084-6 (em formato de diligência) e nº 09.1.06.00.2017.00138-2 (em formato de fiscalização); nos Termos de Intimação Fiscal - TIF; no Termo de Encerramento de Procedimento Fiscal - TEPF, com ciência ao sujeito passivo, por via postal, no dia 21/08/2017; e nos Termos de

Sujeição Passiva Solidária - TSPS, com ciência a todos os sujeitos solidários via postal.

O presente crédito tributário diz respeito às contribuições sociais devidas à Previdência Social (parte empresa + GILRAT), no montante de R\$ 4.092.145,53 (principal, acrescido de juros e multa de ofício) e as destinadas a Outras Entidades e Fundos (Fnde, Incra, Senac, Sesc, Sebrae), no montante de R\$ 1.078.833,89 (principal, acrescido de juros e multa de ofício, relativamente ao período de 2012 a 2015.

Consoante o Termo de Verificação Fiscal – TVF, pela reunião dos elementos observados ao longo do presente ação fiscal, restou constatado que na verdade a empresa Digital Fone, ora Autuada, é a responsável, de fato, pelo não recolhimento de obrigações previdenciárias patronal incidente sobre a massa salarial da C.A. dos Santos – EIRELI.

Os fatos ocorridos no curso do procedimento fiscal encontram-se, pormenorizadamente, descritos no referido relatório fiscal, de onde se reproduz os seguintes trechos:

TÓPICO 01—Da empresa C.A.DOS SANTOS —EIRELI;

Em 18/01/2017 foi encaminhado o Termo de Intimação Fiscal nº 004/2017(fl.18/21) a qual reproduzo:

....., apresento e ao final INTIMO para o seguinte:

HISTÓRICO

Período da ação fiscal —anos-calendário 2012 a 2015

Tributo —Contribuição Previdenciária Patronal

A ação fiscal levada a efeito no contribuinte desde a data acima nos períodos e tributo mencionados, no preâmbulo anterior, visualizou a seguinte situação:

FONTE: Consulta CNPJ

1)Dados da constituição da empresa:

- a)data da constituição/abertura —08/06/2012.
- b)constituição EIRELI (Empresa Individual de Responsabilidade Limitada)
- c)capital social declarado R\$ 70.000,00,
- d)Opção Simples Nacional —08/06/2012.

FONTE: Declaração apresentada.

2)Dados da tributação da empresa:

- e)forma de tributação do lucro: LUCRO PRESUMIDO (anos-calendário 2012 e 2013) declaração apresentada: LUCRO PRESUMIDO (anos-calendário 2012 e 2013)

g) declaração apresentada: PGDAS — Simples anos-calendário de 2014 e 2015.

h) Receita declarada:

h.1) 2.012 - Lucro Presumido - ZERO

h.2) 2.013 - Lucro Presumido - ZERO

h.3) 2.014 - PGDAS Simples - ZERO

h.4) 2.015 - PGDAS Simples - R\$ 1.231.801,53

i) Despesas constatadas:

FONTE: GFIP

Folha de Pagamento

i.1) 2.012 - R\$ 521.816,85

i.2) 2.013 - R\$ 1.569.221,60

i.3) 2.014 - R\$ 2.251.631,20

i.4) 2.015 - R\$ 2.346.856,07

Forma de pagamento da Contribuição Previdenciária Patronal

j) GFIP declarada como optante do SIMPLES

FONTE: Livro Diário/Razão

l) Receitas contabilizadas e não declarada parcial ou integral.

l.1) 2.012 - R\$ 335.000,00

l.2) 2.013 - R\$ 1.610.000,00

l.3) 2.014 - R\$ 2.430.000,00

l.4) 2.015 - R\$ 2.728.964,03

INTIMAÇÃO

Considerando portanto o descrito no histórico acima fica o contribuinte INTIMADO para o prazo de 20 (vinte) dias, contados do recebimento deste cumprir as seguintes exigências:

1) Informar e esclarecer razão pela qual, contrariamente a opção pelo simples constar da base cadastral no CNPJ, a declaração apresentada dos anos-calendário de 2.012 e 2.013 refere tributação pelo LUCRO PRESUMIDO.

2) Informar e esclarecer com a documentação hábil e idônea as inconsistências no detalhe acima uma vez que no sistema da RFB — Receita Federal do Brasil anos-calendário de 2.012 e 2.013, as DIPJ apresentadas não mencionam nenhuma importância a título de receita, ou seja, receita

ZERO na contramão dos valores anuais de receitas constantes nos livros Diário/Razão, respectivamente, de R\$ 335.000,00 e R\$ 1.610.000,00.

3) Nos anos-calendário subsequentes, ou seja, 2.014 e 2.015, respectivamente, nos livros diário/razão assentam receitas de R\$ 2.430.000,00 e R\$ 2.728.964,03, no entanto as PGDAS —Simples nada menciona no ano-calendário de 2.014 e R\$ 1.231.801,53 no ano-calendário de 2.015.

4) Apresentar toda documentação sejam receitas, despesas, extratos bancários e demais documentos que serviram de base a escrituração mencionadas nos livros Diário/Razão dos anos-calendário de 2.012 a 2.015.

Da resposta do contribuinte.

Em 20/02/2017(fl.23) o contribuinte após pedido de prorrogação de prazo(fl.22) encaminha resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 004/2017 da forma a seguir:

.....,a qual vem prestar os esclarecimentos solicitados:

1 —As declarações apresentadas anos-calendário de 2012 e 2013 estão em conformidade com a opção de tributação Lucro Presumido, sendo que a opção pelo Simples Nacional aconteceu em 01/01/2014, conforme consta no site da Receita Federal.

2 —Por um erro formal de preenchimento as declarações acessórias, as DIPJ referente 2012 e 2013 não foram preenchidas com os dados contábeis, porém, a empresa escriturou todos os seus adiantamentos de clientes através dos lançamentos contábeis, conforme o Livro Diário/Razão apresentado.

3 —Por um erro formal de preenchimento as declarações acessórias, os PGDAS —Simples 2014 e 2015 não foram preenchidas com os dados contábeis, porém, a empresa escriturou todos os seus adiantamentos de clientes, assim com todas suas receitas através dos lançamentos contábeis, conforme o Livro Diário/Razão apresentado.

4 -Enviamos em anexo os extratos bancários e notas fiscais de prestação de serviço, comprovando todas as operações escrituradas, demonstrando transparência e idoneidade na contabilizada realizada.

Sobreveio ainda o Termo de Intimação Fiscal nº 062/2017.

Em 02/03/2017 o TIF(fl.24/26), ciência em 07/03/2017 acima previa o cumprimento das seguintes exigências:

1)apresentar os extratos bancários relativos aos períodos dos anos-calendário de 2.012 a 2.015.

2)apresentar cópias das notas fiscais de prestação de serviços relativos aos períodos dos anos-calendário de 2.012 a 2.015.

3)apresentar as GFIP acompanhados das folhas de pagamentos relativos aos períodos dos anos-calendário de 2.012 a 2.015.

Da resposta do contribuinte.

O contribuinte encaminha por e-mail(fl.27) o documentário exigido no Termo de Intimação no 004/2017.

Da análise fiscal.

Considerando as exigências contidas nos Termos de Intimação Fiscal nº 004/2017 e 062/2017, naquilo que relacionar com as considerações previdenciárias, sou pelo seguinte entendimento.

Anos-calendário de 2.012 e 2.013.

O contribuinte afirma que a opção pelo Simples Nacional aconteceu em 01/01/2014, conforme consta no site da Receita Federal(fl.23).

Em consulta ao histórico —SIMPLES NACIONAL depara-se com a situação(fl.29)

1)Em 29/01/2013 solicitação de opção pelo Simples Nacional em 11/02/2013 INDEFERIDA o pleito.

2)Em 08/01/2014 solicitação de opção pelo Simples Nacional em 12/02/2014 DEFERIDA o pleito.

Confere portanto afirmativa do contribuinte que a "**opção pelo Simples Nacional aconteceu em 01/01/2014, conforme consta no site da Receita Federal**". Então para os anos-calendário de 2.012 e 2.013 a empresa esteve sob a forma de tributação do Lucro: LUCRO PRESUMIDO por opção, confirmada pela apresentação das DIRPJ —Declaração de Informações Econômico -Fiscais da Pessoa Jurídica(fl.126/168).

Quanto a contribuição previdenciária deste período, ou seja, do início das atividades em julho de 2.012 até Dezembro de 2.013, recolheu da forma a seguir(fl.31):

[...]

Interpretando.

Note-se na tabela acima o contribuinte apurou e recolheu apenas a contribuição previdenciária (julho de 2.012 a dezembro/2013) retida dos empregados, respectivamente, nos valores anuais de R\$ 53.554,03 e R\$ 156.046,25.

Em relação aos meses de Outubro a Dezembro de 2.013, os valores recolhidos a títulos de contribuição previdenciária estão incluídos contribuição individual(sócio), em valores de R\$ 220,00 mensais, totalizando R\$ 660,00. A somatória anual de recolhimento previdenciária

(retida dos empregados e contribuinte individual) alcança neste ano-calendário R\$156.706,25.

Período 2.014 e 2.015.

Quanto aos anos-calendário subsequentes, ou seja, 2.014 e 2.015, o contribuinte efetivamente pleiteou ingresso no Simples Nacional, porém em razão da constatação de fatos ensejadores de exclusão do Simples Nacional, foi proposta através do PAF nº 10945.720574/2017-48 (Representação Fiscal —EXCLUSÃO DO SIMPLES) da forma a seguir:

[...]

Considerando a exclusão do SN em conformidade com o descrito acima a qual aponta que os efeitos da exclusão inicia a partir de 01/01/2014, a montagem da tabela a seguir descreve os valores recolhido a título de contribuição previdenciária:

[...]

Note-se na tabela acima o contribuinte apurou e recolheu apenas a contribuição previdenciária (janeiro de 2.014 a dezembro/2015) retida dos empregados, respectivamente, nos valores anuais de R\$ 206.022,57 e R\$ 223.853,41.

Em relação ao mesmo período, os valores recolhidos a títulos de contribuição previdenciária estão incluídos contribuição individual (sócio), em valores de R\$ 220,00 mensais, totalizando R\$ 2.640,00 ano-calendário de 2.014 e R\$ 239,44 totalizando R\$ 2.873,28 em 2.015. Acrescendo os valores do recolhimento da contribuição individual chega-se ao total de R\$ 208.902,57 e R\$ 226.726,69, respectivamente, 2.014 e 2.015.

Considerações sobre a C.A. Dos Santos —EIRELI

Empresa constituída em 08/06/2012 localizada na rua Rui Barbosa nº 778, sala 41, Edifício Adrina, Foz do Iguaçu —PR apresentou DPJ, anos-calendário de 2.012 e 2.013, pela forma de tributação do Lucro Presumido(fl.126/168).

Do titular da empresa C.A. DOS SANTOS —EIRELI

O titular da empresa Cleverson Aparecido dos Santos observa-se que o único bem declarado na DIRFP até o ano-calendário de 2012 era a quota de capital na empresa *Equilibriun Studio de Pilates Ltda*—CNPJ no 11.895.684/0001-53, no valor de R\$ 10.000,00(fl.233). No ano-calendário de 2.013 nada declarou, ou seja, omisso, para o ano-calendário de 2.014 consta a existência de um veículo Hyundai Veloster, no valor de R\$ 40.000,00.

Quanto o capital da empresa C.A DOS SANTOS—EIRELI de R\$ 70.000,00 em ambas declaração não existe menção das quotas(fl.233 e 238).

Seus rendimentos provém de Pessoa Física, sendo R\$ 18.380,00 ano-calendário de 2.012 e R\$ 26.730,00 ano-calendário de 2.014, uma vez mais, nada mencionando sobre qualquer remuneração proveniente da empresa(fl.s.232 e 237).

Em 04/04/2017 apresenta Declaração de Ajuste Anual, ano-calendário de 2.015 (se encontrava omissa) informando bens e direitos relacionados com as quotas de capital da empresa C.A. Dos Santos —EIRELI, utilizando as colunas situação: em 31 /12/2014 R\$ 5.700,00 e em 31/12/2015 R\$ 5.700,00, contrariando o capital da empresa no valor de R\$ 70.000,00(fl.s.245).

Deste comportamento entendo.

Interposição: Pessoas Físicas X Jurídicas.

Os fatos vistos mostram que a empresa C.A. DOS SANTOS —EIRELI (Empresa Individual de Responsabilidade Limitada) a qual utiliza abreviatura de Cleverson Aparecido dos Santos, foi constituída apenas para registros dos empregados onde muito deles egresso da empresa Digital Fone Ltda.

[...]

O indicador de que Cleverson Aparecido dos Santos não possui capacidade administrativa e de longe financeira em gerir a empresa C.A. Dos Santos — EIRELI estão presente no elencado a seguir:

1 -não declarou as cotas de capital nas DIRPF de 2012 a 2015(fl.s.233 e 238),

2 -as receitas declaradas apenas a partir de julho de 2015 encontra-se lastreadas por notas fiscais(fl.s.32).

3 -pesquisando os lançamentos contábeis no livro Razão as despesas lançadas referem-se apenas ligadas a pagamentos de salários(fl.s.264/298):

Ano 2012

Salários/13º/Férias/FGTS/Indenizações e Aviso Prévio/Comissões/Vale Transporte/Hora Extra;

Ano 2013

Além das despesas de 2012 acrescenta: Pró-labore/Assistência Médica e Social/Seguros/Impostos e Taxas Diversas/Despesas Bancárias Diversas;

Ano 2014

2014-Acrescenta: Gratificações/Legais e Judiciais;

Ano 2015

2015-As mesmas despesas de anos anterior inclui Serviços de Terceiros -PJ.

Como a empresa operou sem as despesas necessárias: aluguel, energia elétrica, água, telefone, material de uso e consumo, etc?.

Indicativo claro de que a empresa não existiu.

TÓPICO 02—Da empresa DIGITAL FONE LTDA;

TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL nº 358/2017

Da resposta do contribuinte.

Termo de Intimação Fiscal nº 358/2017(fl.s...309/310).

Em atendimento ao termo de intimação fiscal nº 358/2017, referente ao procedimento fiscal n 0910600/2016-00084, recebido em 12 de junho de 2017, esclarece os itens, conforme ordem em questão.

1 -Não há como a Digital Fone saber sobre os depósitos em dinheiro próprio efetuados pela empresa C.A. Dos Santos Eirelli, uma vez que é mera tomadora de serviços dela.

2 -A Digital Fone sacou dinheiro do Banco Bradesco, agência 3187, conta corrente 0101247-9 para efetuar pagamentos aos diversos prestadores de serviço.

3 -A contabilização dos valores repassados a C A dos Santos EIRELI depende do tipo de relação que se refere ao relativo valor. Há serviços que foram prestados e pagos a vista, contabilizados na conta caixa.

4 -Os documentos emitidos para relacionar a relação comercial existente entre a C.A. dos Santos e a Digital Fone são o contrato de prestação de serviços e as notas fiscais de prestação de serviços.

5 -No ano calendário 2012 não houve registro de pagamentos para empresa C A dos Santos EIRELI.

6 -O contrato de prestação de serviços está em anexo.

TÓPICO 03 -CONCLUSÃO

É importante observar que durante a ação fiscal o contribuinte recebeu eletronicamente cobrança e apresenta a esta fiscalização (fls.314/316) EXTRATO MALHA FISCAL PESSOA JURÍDICA, ano-calendário de 2.013 apontando divergência sobre “**falta de recolhimento a CP Patronal e da CP s/RAT (Risco Ambiental Trabalho)**”, ora juntada ao presente procedimento.

Conforme se desprende o próprio sistema eletrônico da SRB já havia identificado que o contribuinte não recolheu a contribuição previdenciária patronal sobre a folha de salários de seus empregados nos anos-calendário de 2.012 e 2.013.

Ao longo do relatado no Tópico 01 e Tópico 02, mostra que as empresas não conseguem dissociar pois ambas compõe um vínculo único, apesar da constituição (contrato social (fls.227/230), inscrição no CNPJ(fl.s.06) e demais atos constitutivos da C.A. dos Santos —EIRELI, comprovadamente

foi constituída pensando apenas em não pagar a Contribuição Previdenciária PATRONAL incidentes sobre a massa salarial.

A contabilidade da empresa apresentada por exigência do Termo de Intimação Fiscal nº 004/2017(fl.s.32) somente a partir de julho de 2.015, ou seja, apenas 06 (meses) do ano-calendário de 2.015, mostra documento de receita (nota fiscal) os demais receita porém nenhum documento que lastreia, portanto não se presta, além de outros indicativos já declinado, a servir de parâmetro para sequer afirmar que a empresa existe ou existiu.

Outro aspecto gritante, os depósitos bancários que afluíram na conta-corrente da C.A.DOS SANTOS —EIRELI não foram suficiente sequer para cobrir o folha salarial, conforme visto a seguir(fl.s.31/32).

ANO CALENDÁRIO	Massa Salarial	Depósito bancário
2.012	521.816,85	0
2.013	1.562.849,97	1.109.452,28
2.014	2.089.004,79	1.501.185,11
2.015	2.320.671,91	1.965.963,47

Um ponto não menos importante no direcionamento ou tentativa de direcionar a massa salarial para a empresa C.A.DOS SANTOS —EIRELI foi no quesito regime de tributação conforme desprende no quadro abaixo:

EMPRESA	ANO	Regime Tributação
C.A. Dos Santos	2012	Lucro Presumido
C.A. Dos Santos	2013	Lucro Presumido
C.A. Dos Santos	2014	Simplex
C.A. Dos Santos	2015	Simplex
Digital Fonte	2012	Lucro Real
Digital Fonte	2013	Lucro Real
Digital Fonte	2014	Lucro Real
Digital Fonte	2015	Lucro Real

A empresa Digital Fone pelo regime de tributação Lucro Real transfere massa salarial para C.A. Dos Santos —EIRELI a partir do segundo semestre de 2.012 até ano 2.015, período coberto por esta fiscalização, a fim de se ver livre da parte patronal incidente sobre a folha de salários dos funcionários.

Ao inscrever no SIMPLES NACIONAL e ser negado(fl.s.28) anos-calendário de 2.012 e 2.013, mesmo assim a C.A. Dos Santos —EIRELI insistiu mantendo o recolhimento como de fato fosse deste regime. Nos anos-calendário seguintes (2014 e 2015) conseguiu a opção mas objeto de Representação de Exclusão do Simples Nacional —PAF nº 10945.720574/2017-48 teve sua

exclusão diferida por irregularidade apontada no aludido processo(fl.s.318/322).

As GFIP do biênio(2012/2013) informa optante do simples, mesmo declarando pelo Lucro Presumido(fl.s.34/73).

Quanto ao sócio Cleverson Aparecido dos Santos revela incapacidade administrada/financeira conforme já mostrado, o pior, não cita nas DIRPF apresentadas nenhuma participação, seja, as quotas de capital e sequer rendimento originário da empresa. O destaque é que em 08 de maio de 2.015 passou a ser funcionário da DIGITAL FONE(fl.s.317).

Tentou corrigir isto apresentando DIRPF do ano-calendário de 2.015 em 04/04/2017(11 s.242/244).

A empresa DIGITAL FONE LTDA esteve presente e teve todos os conhecimentos da ação fiscal contra a C.A. DOS SANTOS —EIRELI, pois paralelamente e ao longo dos procedimentos foi instada através de Termos pertinentes e aqui presentes, com isto revelou desnecessário qualquer outro instrumento, com exceção dos aqui acostados, para noticiar e cientificar sobre de que de fato é o contribuinte responsável pela obrigação previdenciária patronal.

Portanto a DIGITAL FONE LTDA não ofereceu a tributação das parcelas da qual é responsável, qual sejam, alusivas a CP Patronal —Contribuição empresa/empregador além das Contribuições devidas a Outras Entidades e Fundos incidentes mês a mês sobre a massa salarial, respectivamente, nos valores anuais de R\$ 521.816,85, R\$ 1.562.849,97, R\$ 2.089.004,79 e R\$ 2.320.662,11, respectivamente, anos-calendário 2.012, 2.013, 2.014 e 2.015.

[...]

Do agravamento e qualificação da multa.

Considerando que o intuito do contribuinte foi afastar a incidência da contribuição patronal a cargo da empresa e demais contribuições como GIL/RAT e de TERCEIROS, por meio de empresa constituída para este fim C.A. DOS SANTOS —EIRELI —mesmo indeferido a opção pelo SIMPLES NACIONAL manteve como se fosse nos anos -calendário de 2.012 e 2.013 e optante por este regime nos anos-calendário de 2.014 e 2.015 porém excluído por Representação Fiscal Exclusão do Simples Nacional enseja aplicação da multa qualificada, nos termos da Legislação Previdenciária que dispõe sobre a multa de ofício qualificada, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento).

[...]

Foram lavrados Termos de Sujeição Passiva Solidária, nos termos do Inciso I, art. 124 da Lei 5.172, de 1966, contra ERNANI ANTONIO RORATO (sócio-gerente da

Digital) , MAGDA APARECIDA DOS SANTOS RORATO (sócia da Digital), C.A. DOS SANTOS – EIRELI (interposta pessoa jurídica) e CLEVERSON APARECIDO DOS SANTOS (sócio da C.A. dos Santos).

O contribuinte, então, apresentou impugnação com os seguintes tópicos:

- Da inexistência de ato declaratório de inaptidão do cnpj da empresa c. A. Dos santos – eireli
- Do erro de critério jurídico. Sujeição passiva. Necessidade de autuar apenas a empresa c. A. Dos santos
- Da ausência de elementos que comprovam o vínculo empregatício entre os segurados empregados e a impugnante
- Do efetivo substrato fático. Conclusões descoladas da realidade. Prova da regularidade e individualidade da empresa c. A. Dos santos
- Contrato entre a c. A. Dos santos e a empresa de telefonia “oi” – prova inequívoca de sua existência de fato e de direito
- Da ausência de responsabilidade solidária
- Da efetiva atuação dos autores
- Da compensação dos valores recolhidos pela empresa desconsiderada
- Da exclusão das verbas indenizatórias da base de cálculo das contribuições previdenciárias
- Da decadência
- Da insubsistência da multa qualificada. Inocorrência do dolo: condição de procedibilidade para aplicação

A decisão colegiada objeto do recurso entendeu que os argumentos apresentados são improcedentes. A ementa do julgado foi a seguinte:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2015

RECONHECIMENTO DO VÍNCULO EMPREGATÍCIO REAL PARA FINS DE COBRANÇA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. SIMULAÇÃO. PRIMAZIA DA REALIDADE. TERCEIRIZAÇÃO IRREGULAR.

Constatado pela autoridade fiscal que os serviços terceirizados da empresa ocorrem de forma simulada, apenas para burlar o Fisco, correto o enquadramento dos trabalhadores terceirizados como segurados empregados da empresa contratante para fins de cobrança de contribuições sociais previdenciárias.

SIMULAÇÃO

A constatação de atos simulados, acobertando o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, enseja a autuação tendo como base a situação de fato.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

Os pagamentos legalmente considerados como salário-de-contribuição para fins previdenciários compõem a base de cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social.

Cabe ao contribuinte comprovar a incidência de contribuição previdenciária sobre rubricas não alcançadas pelo salário de contribuição, ou cuja legalidade foi afastada por decisão judicial com força vinculante para a administração tributária.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. FÉRIAS INDENIZADAS.

As importâncias pagas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional não integram a base de cálculo para fins de incidência de contribuições sociais previdenciárias.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. AVISO PRÉVIO INDENIZADO.

O aviso prévio indenizado, exceto seu reflexo no 13º salário, não integra a base de cálculo para fins de incidência das contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre a folha de salários.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. AUXÍLIO-DOENÇA PAGO NOS PRIMEIROS 15 (QUINZE) DIAS DE AFASTAMENTO DO EMPREGADO.

Integra o conceito de salário de contribuição para fins de incidência das contribuições sociais previdenciárias a importância paga pelo empregador, a título de auxílio-doença, nos primeiros 15 (quinze) dias de afastamento do empregado.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA DE 150%.

Sempre que restar configurada uma das situações descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, o percentual da multa de que trata o inciso I, artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, deverá ser duplicado.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2015

RECONHECIMENTO DO VÍNCULO EMPREGATÍCIO REAL PARA FINS DE COBRANÇA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. SIMULAÇÃO. PRIMAZIA DA REALIDADE. TERCEIRIZAÇÃO IRREGULAR.

Constatado pela autoridade fiscal que os serviços terceirizados da empresa ocorrem de forma simulada, apenas para burlar o Fisco, correto o enquadramento dos trabalhadores terceirizados como segurados empregados da empresa contratante para fins de cobrança de contribuições sociais previdenciárias.

SIMULAÇÃO

A constatação de atos simulados, acobertando o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, enseja a autuação tendo como base a situação de fato.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

Os pagamentos legalmente considerados como salário-de-contribuição para fins previdenciários compõem a base de cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social.

Cabe ao contribuinte comprovar a incidência de contribuição previdenciária sobre rubricas não alcançadas pelo salário de contribuição, ou cuja legalidade foi afastada por decisão judicial com força vinculante para a administração tributária.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. FÉRIAS INDENIZADAS.

As importâncias pagas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional não integram a base de cálculo para fins de incidência de contribuição devidas as terceiras entidades.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. AVISO PRÉVIO INDENIZADO.

O aviso prévio indenizado, exceto seu reflexo no 13º salário, não integra a base de cálculo para fins de incidência das contribuições devidas as terceiras entidades incidentes sobre a folha de salários.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. AUXÍLIO-DOENÇA PAGO NOS PRIMEIROS 15 (QUINZE) DIAS DE AFASTAMENTO DO EMPREGADO.

Integra o conceito de salário de contribuição para fins de incidência das contribuições sociais devidas as terceiras entidades a importância paga pelo empregador, a título de auxílio-doença, nos primeiros 15 (quinze) dias de afastamento do empregado.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA DE 150%.

Sempre que restar configurada uma das situações descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, o percentual da multa de que trata o inciso I, artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, deverá ser duplicado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2015

TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. SIMULAÇÃO. DECADÊNCIA.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, quando for comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

RESPONSABILIDADE TRIBUTARIA. INTERESSE COMUM.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Irresignado, o contribuinte e os devedores solidários apresentaram o recurso voluntário em análise. Os argumentos são os mesmos da impugnação.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Leonardo Nuñez Campos - Relator

Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 1972, razão pela qual dele conheço.

Preliminar de Decadência

Alega o contribuinte que o crédito tributário estaria fulminado pela decadência, ao argumento de que as contribuições previdenciárias constituem tributos sujeitos ao lançamento por homologação e que, inexistindo dolo, fraude ou simulação, deveria ser aplicada a regra do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, com a consequente extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativamente aos períodos anteriores a 5 anos da cientificação da medida fiscal, que se deu em 21/08/2017.

Sustenta, ainda, que a fiscalização não teria comprovado conduta dolosa apta a afastar a aplicação da referida regra decadencial.

Não assiste razão ao recorrente.

Consoante expressamente consignado na decisão recorrida, a autuação está fundada no reconhecimento de simulação, caracterizada pela interposição da empresa C.A. dos Santos – EIRELI, desprovida de autonomia econômica, administrativa e operacional, com o propósito de deslocar artificialmente a massa salarial da empresa Digital Fone Ltda., afastando indevidamente a incidência das contribuições previdenciárias patronais e das contribuições destinadas a terceiros.

Em hipóteses de dolo ou simulação, não se aplica a regra do art. 150, § 4º, do CTN, devendo o prazo decadencial ser regido pelo disposto no art. 173, inciso I, do mesmo diploma legal, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos da Súmula CARF n. 72: “Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.”

No caso concreto, considerando que os fatos geradores ocorreram entre 2012 e 2015 e que o lançamento foi regularmente constituído em 21/08/2017, dentro do quinquênio contado na forma do art. 173, inciso I, do CTN, inexistente decadência a ser reconhecida.

Assim, correta a decisão recorrida ao afastar a preliminar de decadência, inexistindo qualquer reparo a ser feito nesse ponto.

Da inexistência de ato declaratório de inaptidão e do suposto erro de critério jurídico na definição do sujeito passivo

Alega o contribuinte que o lançamento seria inválido porque a autoridade fiscal teria, na prática, desconsiderado a personalidade jurídica da empresa C.A. dos Santos – EIRELI sem a prévia lavratura de ato declaratório de inaptidão do CNPJ ou sem a instauração de procedimento próprio de desconsideração da personalidade jurídica. Sustenta, ainda, que teria havido erro de critério jurídico, na medida em que a fiscalização deveria ter mantido a exigência exclusivamente em face da empresa C.A. dos Santos – EIRELI, que figurava formalmente como empregadora dos trabalhadores.

Afirma, em síntese, que a existência formal da pessoa jurídica, regularmente constituída, inscrita no CNPJ e detentora de contratos e empregados registrados, impediria o redirecionamento da exigência à empresa Digital Fone Ltda.

Não assiste razão ao recorrente.

Consoante expressamente consignado na decisão recorrida, não se está diante de declaração de inaptidão de CNPJ, tampouco de desconsideração da personalidade jurídica nos moldes do direito civil, mas sim do reconhecimento, para fins tributários, da ocorrência de simulação, mediante a interposição de pessoa jurídica desprovida de autonomia econômica, administrativa e operacional, com o objetivo de ocultar o verdadeiro sujeito passivo das contribuições previdenciárias.

O acórdão recorrido é claro ao afirmar que a existência formal da pessoa jurídica interposta não impede que, diante da realidade fática comprovada nos autos, a autoridade fiscal atribua a sujeição passiva à empresa que efetivamente se beneficiou da força de trabalho e deteve o controle da atividade, em observância ao princípio da primazia da realidade.

Nesse sentido, a decisão recorrida consignou que a empresa C.A. dos Santos – EIRELI revelou-se existente apenas no plano formal, sem estrutura empresarial própria, sem autonomia financeira e sem capacidade operacional compatível com a massa salarial por ela registrada, circunstâncias que autorizaram o reconhecimento da interposição e a consequente exigência das contribuições previdenciárias em face da empresa Digital Fone Ltda., verdadeiro empregador.

Não há, portanto, qualquer erro de critério jurídico na definição do sujeito passivo. Ao contrário, o lançamento limitou-se a adequar o enquadramento jurídico à situação de fato

efetivamente comprovada, sem invalidação dos atos societários, mas com a correta identificação do responsável tributário pelas contribuições incidentes sobre a folha de salários.

Assim, correta a decisão recorrida ao afastar a alegação de nulidade e manter a exigência em face da empresa Digital Fone Ltda., inexistindo reparos a serem feitos nesse ponto.

Mérito

Da alegada ausência de elementos que comprovem o vínculo empregatício entre os segurados empregados e a recorrente, da suposta regularidade da empresa C.A. dos Santos – EIRELI e do contrato celebrado com a Oi

Alega o contribuinte que a fiscalização não teria demonstrado a existência de vínculo empregatício entre os trabalhadores formalmente registrados na empresa C.A. dos Santos – EIRELI e a empresa Digital Fone Ltda., sustentando a inexistência de provas individualizadas de subordinação, pessoalidade e habitualidade. Afirma, ainda, que a empresa C.A. dos Santos – EIRELI possuiria existência real, autonomia administrativa e regularidade operacional, circunstâncias que seriam comprovadas pela sua constituição formal, pela manutenção de empregados registrados, pela escrituração contábil e, especialmente, pela celebração de contrato de prestação de serviços com a empresa de telefonia Oi, o que afastaria qualquer alegação de simulação ou interposição de pessoa jurídica.

Não lhe assiste razão.

Consoante exaustivamente demonstrado pela autoridade fiscal e reconhecido de forma expressa no acórdão recorrido, o conjunto probatório constante dos autos evidencia que a empresa C.A. dos Santos – EIRELI foi utilizada como mera interposta pessoa jurídica, destinada a formalizar a folha de pagamento de trabalhadores que, na realidade, prestavam serviços em favor da empresa Digital Fone Ltda., verdadeira beneficiária da força de trabalho.

A decisão recorrida destacou, com base em elementos objetivos colhidos no curso da ação fiscal, que os serviços desempenhados pelos trabalhadores formalmente vinculados à empresa C.A. dos Santos – EIRELI estavam diretamente inseridos na atividade da empresa Digital Fone Ltda., sendo prestados de forma contínua, habitual e permanente, o que afasta a tese de prestação eventual ou autônoma.

Nesse sentido, foram expressamente considerados, entre outros, os seguintes elementos probatórios:

- Migração de empregados: constatou-se que parte significativa dos trabalhadores registrados na empresa C.A. dos Santos – EIRELI era composta por egressos da própria empresa Digital Fone Ltda., evidenciando a mera transferência formal da folha de pagamento, sem alteração substancial da realidade laboral;

- Vínculo do sócio da empresa interposta com a tomadora: o único sócio e titular da empresa C.A. dos Santos – EIRELI, Sr. Cleverson Aparecido dos Santos, passou a integrar o quadro

de empregados da empresa Digital Fone Ltda. em 08/05/2015, circunstância absolutamente incompatível com a alegada autonomia administrativa e empresarial da prestadora de serviços;

- Ausência de autonomia administrativa e gerencial: o referido sócio não percebia pró-labore, não exercia poderes efetivos de gestão e sequer declarava as quotas de capital da empresa C.A. dos Santos – EIRELI em suas Declarações de Ajuste Anual, revelando a inexistência de comando empresarial próprio;

- Inexistência de estrutura operacional mínima: a análise da escrituração contábil da empresa C.A. dos Santos – EIRELI revelou a ausência de despesas típicas e indispensáveis ao exercício regular de atividade empresarial, tais como aluguel, energia elétrica, água, telefone, material de consumo ou infraestrutura administrativa, constando basicamente registros relacionados à folha de pagamento;

- Incompatibilidade econômico-financeira: os extratos bancários da empresa interposta demonstraram que os valores depositados em sua conta corrente eram insuficientes para suportar a própria folha salarial, conforme expressamente consignado no relatório fiscal e no voto recorrido;

- Receitas sem lastro documental: embora os livros Diário e Razão apresentassem registros de receitas ao longo do período autuado, apenas a partir do segundo semestre de 2015 foram apresentados documentos fiscais aptos a lastrear tais lançamentos, o que fragiliza substancialmente a alegada regularidade das operações nos exercícios anteriores;

- Dependência econômica integral: não foi demonstrada a existência de carteira diversificada de clientes, sendo a empresa C.A. dos Santos – EIRELI economicamente dependente da empresa Digital Fone Ltda. durante todo o período fiscalizado.

Nesse contexto, corretamente consignou o acórdão recorrido que, diante da comprovação da interposição de pessoa jurídica e da existência de um único empregador de fato, mostra-se desnecessária a demonstração individualizada do vínculo empregatício de cada trabalhador, sendo suficiente a prova da unidade empresarial e da primazia da realidade.

No que se refere ao contrato celebrado com a empresa de telefonia OI, a decisão recorrida foi igualmente correta ao consignar que a sua existência, por si só, não é apta a afastar o conjunto probatório que evidencia a simulação. O referido contrato não foi acompanhado de prova da existência de estrutura operacional compatível com sua execução autônoma, tampouco foi suficiente para afastar a constatação de que a empresa Digital Fone Ltda. permaneceu como a real organizadora da atividade econômica e beneficiária da força de trabalho. Ainda, há de se ressaltar que o contrato em referência foi assinado em 19/01/2017, com vigência de 24 meses, ou seja, se refere a período distinto daquele fiscalizado, de modo que não pode ser considerado na solução da presente lide.

Assim, a existência formal da empresa C.A. dos Santos – EIRELI e a celebração pontual de contratos não se sobrepõem à realidade fática comprovada nos autos, sendo correta a

conclusão da decisão recorrida no sentido de que a referida pessoa jurídica existiu apenas no plano formal, como instrumento para afastar indevidamente a incidência das contribuições previdenciárias patronais.

Dessa forma, não prosperam as alegações de ausência de prova do vínculo empregatício, de regularidade e autonomia da empresa interposta ou de relevância do contrato com a empresa OI, devendo ser mantida, nesse ponto, a decisão recorrida.

A jurisprudência do CARF, inclusive desta turma de julgamento, é rica em precedentes que autorizam o lançamento das contribuições previdenciárias contra o real beneficiário dos serviços da mão de obra quando há interposição de pessoas. A título de exemplo citamos:

EMPRESA ARTIFICIAL. SIMULAÇÃO. VÍNCULO DIRETO. Diante de empresa prestadora de serviços sem substrato real, mantida de modo artificial e justamente por seu contratante, impõe-se o reconhecimento da simulação tendente a ocultar o real titular da posição jurídica de empregador ou de contratante dos segurados contribuintes individuais.

(Acórdão 2401-005.951)

TRABALHADORES VINCULADOS À EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES. DESCONSIDERAÇÃO DO VÍNCULO EXISTENTE. CARACTERIZAÇÃO DIRETAMENTE COM A EMPRESA PRINCIPAL NÃO OPTANTE PELO SIMPLES. PRIMAZIA DA REALIDADE SOBRE A FORMA. POSSIBILIDADE.

Cabe à fiscalização lançar de ofício o crédito correspondente à relação tributária efetivamente existente, desconsiderando eventual vínculo formal pactuado com pessoa jurídica interposta optante pelo Simples, desde que demonstrado que os trabalhadores, na verdade prestavam serviços à empresa principal, esta não optante pelo regime diferenciado de tributação.

(Acórdão 2003-006.769)

Assim, o argumento não pode prosperar.

Exclusão de verbas indenizatórias

Alega o contribuinte que determinadas rubricas teriam natureza indenizatória e, por isso, não poderiam integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias e das contribuições destinadas a terceiros, requerendo sua exclusão do crédito lançado.

Não lhe assiste razão.

Conforme bem consignado no acórdão recorrido, a insurgência foi deduzida de forma genérica, sem a necessária demonstração, com base em elementos concretos dos autos, de quais rubricas teriam sido efetivamente pagas no período, tampouco de que tais valores teriam sido incluídos indevidamente na base de cálculo do lançamento.

Com efeito, ao analisar os autos, o colegiado de origem registrou expressamente que a Impugnante não apresentou prova documental de que as verbas indicadas teriam sido incluídas no cálculo do crédito tributário, nem sequer comprovou a ocorrência do pagamento das parcelas impugnadas, limitando-se a invocar, em tese, a natureza indenizatória de rubricas abstratamente mencionadas.

Nessas condições, ausente a comprovação mínima do suporte fático da alegação — isto é, pagamento das verbas e sua efetiva consideração no lançamento —, não há como acolher o pedido de exclusão, pois não se trata de discussão meramente conceitual, mas de reavaliação do lançamento que exige demonstração específica e documental por parte do contribuinte.

Assim, correta a decisão recorrida ao rejeitar a alegação de exclusão de verbas indenizatórias por ausência de prova, inexistindo motivo para reparo em sede recursal.

Do aproveitamento dos valores recolhidos a título de contribuição previdenciária no âmbito do simples nacional

Alega o contribuinte que, reconhecida pela própria fiscalização a interposição da empresa C.A. dos Santos – EIRELI e a existência de um único empregador de fato, deve ser autorizado o aproveitamento dos valores recolhidos aos cofres públicos a título de contribuição previdenciária patronal no âmbito do Simples Nacional, sob pena de duplicidade de exigência sobre a mesma base econômica.

Sustenta que o indeferimento do aproveitamento conduziria ao enriquecimento sem causa da Fazenda Pública, uma vez que parte da contribuição já teria sido recolhida, ainda que por pessoa jurídica formalmente distinta, mas considerada inexistente do ponto de vista material.

Assiste-lhe razão.

Conforme reconhecido expressamente no próprio acórdão recorrido, a fiscalização partiu da premissa de que a empresa C.A. dos Santos – EIRELI foi utilizada como mera interposta pessoa, inexistindo autonomia econômica, administrativa e operacional, e que, a despeito da distinção formal, os elementos dos autos conduzem ao reconhecimento de uma única realidade empresarial, sendo a empresa Digital Fone Ltda. a real responsável pela obrigação tributária.

Esse reconhecimento afasta a lógica estritamente formal que impediria o aproveitamento dos valores recolhidos sob o argumento de se tratar de pessoas jurídicas distintas. Com efeito, não é coerente afirmar, de um lado, que há unicidade material da empresa para fins de sujeição passiva e, de outro, negar qualquer efeito aos recolhimentos efetuados no âmbito da estrutura formal desconsiderada.

Importante destacar que não se está diante de pedido de compensação, instituto sujeito a requisitos próprios e disciplina específica, mas sim de aproveitamento de valores efetivamente recolhidos, com fundamento na correta quantificação do crédito tributário lançado.

Tal aproveitamento encontra amparo nos §§ 2º e 3º do art. 150, bem como nos arts. 147, § 2º, e 149, inciso V, do Código Tributário Nacional, que autorizam a revisão do lançamento para adequá-lo à realidade dos fatos e evitar exigência superior ao efetivamente devido.

A orientação adotada encontra respaldo, ainda, na *ratio decidendi* consagrada no âmbito deste Conselho, notadamente no entendimento acolhido pela Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, segundo o qual é admissível o aproveitamento de valores recolhidos por sujeito formalmente distinto quando reconhecida a requalificação da sujeição passiva em relação à mesma materialidade tributável, conforme sintetizado na Súmula CARF nº 176.

Como bem consignado no voto vencido proferido pelo Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros no acórdão nº 9202-011.358, o aproveitamento, em hipóteses como a dos autos, não implica ofensa ao sistema, mas, ao contrário, evita a duplicidade de exigência e o enriquecimento sem causa da Fazenda Pública, assegurando que o crédito tributário reflita, com exatidão, o montante efetivamente devido em razão da mesma relação jurídica desconsiderada. Vejamos:

É, por isso, especialmente por coerência normativa, a partir da premissa fática construída pelo lançamento de ofício, que vincula a autuada e a interposta pessoa na relação, havendo atos simulados e o ato dissimulado, inclusive sobre o viés do princípio da capacidade contributiva, contido no § 1º do art. 145 da Constituição Federal, que entendo pelo aproveitamento ou pelo dever de lançar exclusivamente a diferença não recolhida por força da utilização da interposta pessoa.

Importa se ater a capacidade contributiva, a qual se traduz em duplo aspecto, quais sejam: (i) o substantivo, em que a graduação do caráter pessoal do tributo ocorre “segundo a capacidade econômica” do contribuinte, não se podendo lhe exigir mais do que o “saldo” devido; e (ii) o adjetivo, na medida em que é facultado à Administração Tributária “identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte”, havendo amplos instrumentos e poderes para buscar a verdade material e satisfazer a pretensão fiscal nos limites do aspecto substantivo, isto é, o dever de pagar tributos limitado ao “saldo” devido.

Reitero um destaque especial colhido no CTN:

Art. 150, § 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

Veja-se que, aqui nestes autos, a pessoa jurídica “empregadora” (mas sem reconhecer formalmente o vínculo com o segurado) utilizava uma pessoa jurídica interposta que assumia formalmente os empregados (assumia o vínculo e

prestava serviço de cessão da mão-de obra) e, além disso, a interposta pessoa optava pelo SIMPLES, de modo a reduzir a tributação das contribuições previdenciárias patronais (em proveito, efetivamente, da real empregadora).

O ponto é que queira, ou não, a interposta pessoa recolheu tributos aos cofres públicos como interposta pessoa vinculada ao fato gerador e os recolhimentos se deram no contexto da simulação e dissimulação. Então, a autoridade lançadora ao lançar deve aproveitar o que já foi entregue financeiramente para a Administração Tributária.

Dessa forma, reconhecida a interposição da empresa C.A. dos Santos – EIRELI e a unicidade material da relação tributária, deve ser autorizado o aproveitamento dos valores recolhidos a título de contribuição previdenciária patronal no âmbito do Simples Nacional, abatendo-se tais valores do montante exigido no presente lançamento.

Assim, dou parcial procedência ao recurso voluntário, para permitir o aproveitamento dos valores recolhidos a esse título, nos termos acima expostos.

Da multa qualificada

Alega o contribuinte a insubsistência da multa de ofício qualificada, sustentando a inexistência de dolo, fraude ou simulação, afirmando que as condutas apuradas decorreriam de erro de interpretação da legislação tributária, o que afastaria a aplicação da penalidade qualificada.

Conforme amplamente demonstrado no curso da ação fiscal, restou caracterizada a simulação, consubstanciada na interposição da empresa C.A. dos Santos – EIRELI, desprovida de autonomia econômica, administrativa e operacional, com o objetivo de deslocar artificialmente a massa salarial da empresa Digital Fone Ltda., afastando indevidamente a incidência das contribuições previdenciárias patronais e das contribuições destinadas a terceiros.

A constituição e manutenção da estrutura simulada, a utilização indevida do regime do Simples Nacional e a transferência formal da folha de pagamento sem correspondência com a realidade fática evidenciam conduta dolosa, enquadrável nas hipóteses previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, razão pela qual deve ser mantida a qualificação da multa de ofício.

Todavia, quanto ao percentual da penalidade, impõe-se a aplicação do princípio da retroatividade benigna, previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional.

Com efeito, sobreveio a lei n. 14.689/2023, posterior mais benéfica ao contribuinte, reduzindo o percentual máximo da multa de ofício qualificada para 100%, circunstância que deve ser observada no julgamento administrativo, ainda que o fato gerador seja anterior à sua vigência, por se tratar de penalidade de natureza sancionatória.

Assim, ainda que corretamente qualificada a multa, deve ser aplicado o percentual mais favorável ao contribuinte, qual seja, 100%, em substituição ao percentual originalmente exigido de 150%, em estrita observância ao comando do art. 106, II, “c”, do CTN.

Dessa forma, mantém-se a multa de ofício qualificada, aplicando-se, contudo, o percentual de 100%, por força da retroatividade benigna da norma sancionadora mais favorável.

Responsabilidade Solidária

Em relação à responsabilidade solidária imputada, o Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal e Sujeição Passiva Solidária traz o seguinte:

Da Sujeição Passiva Solidária.

LEI N° 5172, de 25 de outubro de 1.966.

Art. 124 São solidariamente obrigadas:

I — as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Observação.

A presente ação fiscal de início foi na empresa C.A. Dos Santos — EIRELI determinado pelo TDPF — Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal n° 0910600-2016- 00082-0 fiscalização. O TDPF n° 0910600-2016-00084-6 emitido em desfavor da DIGITAL FONE LTDA no formato diligência (MPF VINCULADO — PREVIDÊNCIA) com escopo de proceder a coleta de informações e documentos destinados a subsidiar o procedimento de fiscalização junto a C.A. Dos Santos — EIRELI C1VPJ n" 15.787.482/0001-49.

No decorrer dos procedimentos mormente na primeira, pela reunião dos elementos conforme vão ser observados ao longo do presente, foi formado convicção de que na verdade a segunda empresa (Digital Fone) é a responsável de fato pelo não recolhimento de obrigações previdenciárias patronal incidente sobre a massa salarial da C.A. Dos Santos — EIRELI.

Assim tal obrigação amparado em exposição demonstrada ao final do presente relatório passou para a empresa DIGITAL FONE LTDA, como responsável, transformando então o TDPF — 0910600-2016-00084-6 (diligência) em TDPF — Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - Fiscalização que levou o n 0910600-2017-00138-2, código de acesso ao IIIPF/TDPF n" 67890110.

No Demonstrativo de Responsáveis Tributários (fl. 365), consta como enquadramento legal em todos os casos o art. 124, I do CTN, com as seguintes motivações:

ERNANI ANTONIO RORATO: Sócio responsável perante o CNPJ.

MAGDA APARECIDA DOS SANTOS RORATO: Sócia-administradora conforme consta no CNPJ.

C. A. DOS SANTOS – EIRELI: Empresa optante pelo Simples Nacional indeferida para os anos calendários de 2.012 e 2.013, mesmo assim manteve neste regime não recolhendo a contribuição patronal dos empregados. Nos anos calendários de 2.014 e 2.015 foi excluída por irregularidade no SN.

CLEVERSON APARECIDO DOS SANTOS: Titular da empresa C.A. Dos Santos — EIRELI comprovado que apenas cedeu o nome para constituir a empresa e empregar os empregados da DIGITAL FONE LTDA com a finalidade de não recolher a contribuição previdenciária patronal.

Já no TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA recebido por cada um dos solidários consta o seguinte:

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, com as atribuições do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal — Fiscalização (TDPF) nº 0910600-2016-00082-0 e MPF — VINCULADO (PREVIDÊNCIA) nº 0910600-2016-00084-6 e ao final transformou no TDPF no 0910600-2017-00138-2, procedeu-se a fiscalização junto ao sujeito passivo acima qualificado, no sentido de verificar sua regularidade tributária (previdenciária), relativamente aos anos calendário de 2.012 a 2.015.

Em decorrência desta fiscalização, verificou-se a ocorrência de irregularidade tributária (previdenciária) a qual foi objeto de Auto de Infração protocolizado no PAF nº 10945.721.245/2017- 14.

Conforme extensamente relatado no Termo de Verificação Encerramento da Ação Fiscal integrante do auto de infração citado, restou caracterizada a sujeição passiva solidária, do sujeito passivo solidário acima qualificado, **nos termos do art. 133** da Lei nº 5.172, de 1.996 (Código Tributário Nacional), vez que esteve presente a frente da empresa desde 25/11/2003 (sócio responsável perante o CNPJ) até os dias de hoje.

Alegam os recorrentes, em relação às pessoas físicas incluídas no polo passivo, a inexistência de responsabilidade solidária, sustentando que sua inclusão decorreu unicamente da condição formal de sócios ou administradores.

Assiste-lhes razão.

Da análise do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal e dos Termos de Sujeição Passiva Solidária, verifica-se que a fundamentação adotada pela autoridade fiscal não individualiza qualquer conduta específica atribuível às pessoas físicas, limitando-se a apontar, de forma genérica, a condição formal de sócio ou sócio-administrador das empresas envolvidas.

No Demonstrativo de Responsáveis Tributários, a inclusão das pessoas físicas foi justificada exclusivamente com base em sua qualificação cadastral perante o CNPJ, sem qualquer descrição de atos concretos que revelem participação direta, consciente e juridicamente relevante na situação que constituiu o fato gerador das contribuições previdenciárias exigidas.

O art. 124, inciso I, do Código Tributário Nacional exige, para a configuração da responsabilidade solidária, a existência de interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, o que não se confunde com mero interesse econômico indireto, tampouco com a simples condição de sócio ou administrador da pessoa jurídica. No caso concreto,

não foi demonstrado qualquer interesse jurídico próprio das pessoas físicas na relação tributária, mas apenas sua vinculação societária às empresas atuadas.

Ressalte-se, ainda, que a eventual responsabilização pessoal de sócios e administradores, quando cabível, deve observar os pressupostos específicos previstos no art. 135 do CTN, com a necessária demonstração de prática de atos com excesso de poderes, infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto. Todavia, tal enquadramento não foi adotado pela autoridade fiscal, inexistindo, nos autos, imputação fundada nesse dispositivo legal.

Mais grave ainda, verifica-se que os Termos de Sujeição Passiva Solidária fazem referência expressa ao art. 133 do CTN, dispositivo que trata de responsabilidade por sucessão, absolutamente estranho à situação fática dos autos. Trata-se de erro evidente de enquadramento legal, que reforça a fragilidade da fundamentação utilizada para justificar a inclusão das pessoas físicas no polo passivo.

Diante desse cenário, não se mostram atendidos os pressupostos legais para a responsabilização solidária das pessoas físicas incluídas no lançamento, razão pela qual deve ser afastada a responsabilidade solidária em relação a ERNANI ANTONIO RORATO, MAGDA APARECIDA DOS SANTOS RORATO e CLEVERSON APARECIDO DOS SANTOS.

Por outro lado, no que se refere à pessoa jurídica, a situação é diversa. Conforme amplamente demonstrado nos autos, a empresa C.A. dos Santos – EIRELI foi utilizada como mera interposta pessoa, inexistindo autonomia econômica, administrativa e operacional, em atuação integrada com a empresa Digital Fone Ltda., circunstância que evidencia interesse comum na situação que constituiu o fato gerador, nos termos do art. 124, inciso I, do CTN.

Assim, mantém-se a responsabilidade solidária exclusivamente entre as pessoas jurídicas, afastando-se, contudo, a responsabilização das pessoas físicas.

Dispositivo

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário, rejeito a preliminar de decadência e, no mérito, dou-lhe parcial provimento para autorizar o aproveitamento, se disponíveis, dos valores recolhidos a título de contribuição previdenciária patronal no âmbito do Simples Nacional, reduzir a multa de ofício qualificada para o percentual de 100% e afastar a responsabilidade solidária das pessoas físicas ERNANI ANTONIO RORATO, MAGDA APARECIDA DOS SANTOS RORATO e CLEVERSON APARECIDO DOS SANTOS.

Assinado Digitalmente

Leonardo Nuñez Campos

Relator

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, redator designado

Em que pese os lógicos argumentos expostos pelo Ilustre Relator em seu voto, com a devida vênia, ousou dele discordar tão-somente com relação à exclusão do responsável solidário CLEVERSON APARECIDO DOS SANTOS.

Ademais, quanto ao aproveitamento, neste lançamento, dos valores recolhidos pela empresa interposta a título de contribuição previdenciária patronal no âmbito do Simples Nacional, acompanhei – assim como a maioria da Turma – o ilustre Relator pelas conclusões, por reconhecer a possibilidade desse abatimento, embora por fundamento diverso daquele por ele adotado. Por essa razão, cumpre explicitar, neste voto vencedor, as razões que justificam o acompanhamento pelas conclusões quanto a esse ponto.

Responsabilidade Solidária. Cleverson Aparecido dos Santos. Manutenção

A despeito do argumento apresentado pelo Eminentíssimo Relator em seu voto, no sentido de que o Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal e os Termos de Sujeição Passiva Solidária adotarem fundamentação legal diversa para a imputação da responsabilidade solidária, verifica-se que, ao contrário do ocorrido em relação aos solidários ERNANI ANTONIO RORATO e MAGDA APARECIDA DOS SANTOS RORATO, a autoridade fiscal individualiza ao longo de todo o seu relato a conduta praticada pelo sócio da interposta, Sr. CLEVERSON APARECIDO DOS SANTOS, como forma de motivar a imputação de sua responsabilidade.

Conforme descrito no TVF, a empresa interposta (C.A. DOS SANTOS EIRELI), cuja responsabilização solidária neste lançamento foi mantida por unanimidade, tinha como único sócio o Sr. CLEVERSON APARECIDO DOS SANTOS. A despeito disto, o Sr. CLEVERSON não fez, em sua DIRPF, qualquer menção à participação que detinha na empresa C.A. DOS SANTOS EIRELI.

Apenas em 2017 apresentou Declaração de Ajuste relativa ao ano-calendário 2015 informando a sua participação societária na interposta empresa. Ainda assim, o fez de maneira equivocada, pois indicou dita participação com o valor de R\$ 5.700,00, contrariando o capital social da empresa (R\$ 70.000,00).

Também não constam nas DIRPFs analisadas qualquer remuneração proveniente da empresa C.A. DOS SANTOS EIRELI.

Desta forma, ante a constatação fiscal de que a C.A. DOS SANTOS EIRELI foi constituída somente para registrar os empregados da contribuinte, *“inexistindo autonomia econômica, administrativa e operacional, em atuação integrada com a empresa Digital Fone Ltda.”* (nas palavras do Eminentíssimo Relator), é de rigor compreender que, da mesma forma, o Sr. CLEVERSON participou ativamente desta operação. Neste particular, pesa em desfavor do Sr.

CLEVERSON o fato da empresa interposta ser uma EIRELI, ou seja, o fato dele ser o único titular da totalidade do capital social da empresa C.A. DOS SANTOS.

Sabe-se, evidentemente, que as responsabilidades da empresa e de seu sócio são distintas, não se cogitando a responsabilização do sócio por débitos da empresa de forma automática. Para tanto, necessário enquadrar e fundamentar o caso em uma das hipóteses legais permissivas da responsabilização do sócio.

No caso dos autos, em que a autoridade fiscal aponta a prática de atos que convergem para o abuso da personalidade jurídica da empresa C.A. DOS SANTOS EIRELI a fim de simular uma situação inexistente de fato com o intuito de diminuir (ou eliminar) a carga tributária sobre a folha salarial, é de rigor compreender que a pessoa física do seu único sócio atuou diligentemente na interposição indevida desta PJ.

Sobre o tema, o Parecer Normativo Cosit nº 4/2018, que discorre sobre as hipóteses legais de enquadramento da responsabilidade tributária de acordo com o art. 124 do Código Tributário Nacional – CTN, assim estabelece:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. ART. 124, I, CTN. INTERESSE COMUM. ATO VINCULADO AO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. ATO ILÍCITO. GRUPO ECONÔMICO IRREGULAR. EVASÃO E SIMULAÇÃO FISCAL. ATOS QUE CONFIGURAM CRIMES. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO. NÃO OPOSIÇÃO AO FISCO DE PERSONALIDADE JURÍDICA APENAS FORMAL. POSSIBILIDADE.

(...)

A responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição. Deve-se comprovar o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

(...)

A relação material da obrigação tributária é distinta da relação de responsabilização tributária a terceiro: a primeira decorre da incidência da regra matriz de incidência tributária ao fato lícito e a segunda decorre da incidência da regra matriz de responsabilidade tributária a um fato, muitas vezes ilícito (não obstante na substituição tributária a responsabilização já ocorrer automaticamente com o fato jurídico tributário).

(...)

A terminologia "interesse comum" é juridicamente indeterminada. A sua delimitação é o principal desafio deste Parecer Normativo. Ao analisá-la, normalmente a doutrina e a jurisprudência dispõem que esse interesse comum é jurídico, e não apenas econômico.

O interesse econômico aparentemente seria no sentido de que bastaria um proveito econômico para ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN.

O interesse jurídico, por sua vez, se daria pelo vínculo jurídico entre as partes para a realização em conjunto do fato gerador. Para tanto, as pessoas deveriam estar do mesmo lado da relação jurídica, não podendo estar em lados contrapostos (como comprador e vendedor, por exemplo).

(...)

Exemplificando: na responsabilidade por substituição tributária, o vínculo deve ser com o fato tributário, quando é própria, ou com a pessoa, quando atua como agente de retenção, não obstante na maioria dos casos conter ambos os vínculos. Já na responsabilização cujo antecedente é um ato ilícito, o vínculo com a pessoa está sempre presente, como se vê na lista das que podem ser responsabilizadas pelos arts. 134 e 135 do CTN.

Voltando-se à responsabilidade solidária, o interesse comum ocorre no fato ou na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo. É responsável solidário tanto quem atua de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, como o que esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário mediante cometimento de atos ilícitos que o manipularam. Mesmo nesta última hipótese está configurada a situação que constitui o fato gerador, ainda que de forma indireta.

(...) Apesar de neste parecer concordar-se com a linha da consultante no sentido de ser possível a responsabilização pelo inciso I do art. 124 do CTN para situação de ilícitos, em geral, ele não implica que qualquer pessoa possa ser responsabilizada. Esta deve ter vínculo com o ilícito e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição, comprovando-se o nexos causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

Não é qualquer interesse comum que pode ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN. O interesse deve ser no fato ou na relação jurídica relacionada ao fato jurídico tributário, como visto acima. Assim, o mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito.

Neste sentido, a autoridade fiscal demonstra o vínculo do Sr. CLEVERSON com a operação simulada, assim como com a pessoa jurídica da empresa interposta e da empresa contribuinte (é empregado desta). Ademais, ao demonstrar a utilização de empresa 100% pertencente ao Sr. CLEVERSON para simular relações empregatícias inexistentes de fato, a

autoridade fiscal revela o nexo causal participação consciente (comissiva ou omissiva) do Sr. CLEVERSON na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

Portanto, entendo que deve ser mantida a responsabilização solidária do Sr. CLEVERSON APARECIDO DOS SANTOS, pois todo o relato da fiscalização expõe a prática de atos que convergem para a existência de interesse comum do art. 124, I, do CTN, tal qual restou entendido com relação à empresa interposta C.A. DOS SANTOS EIRELI.

Aproveitamento de Valores Recolhidos pela Empresa Interposta

Como exposto, sobre este tema, acompanhei – assim como a maioria da Turma – o ilustre Relator pelas conclusões.

Entendo, particularmente, que a desconsideração da participação da pessoa jurídica interposta na operação, com o conseqüente deslocamento da tributação da folha salarial em face da real empresa empregadora, não enseja que toda e qualquer contribuição recolhida pela empresa interposta deve ser aproveitada e abatida da contribuição apurada em face da empresa contribuinte na qualidade de real empregadora. São contribuintes distintos, não havendo identidade entre os sujeitos da relação com o Fisco, muito menos legislação que ampare tal procedimento.

Ademais, entendo não ser possível o aproveitamento de valores nos termos acima delineados pois o tributo recolhido pela empresa interposta pode, muito bem, já ter sido objeto de pedido de restituição/compensação formulado pela citada pessoa jurídica, não podendo, simplesmente, ser abatido do cálculo da contribuição previdenciária patronal devida pela empresa atuada. Assim, não há certeza quanto à existência do crédito.

Contudo, o caso concreto traz uma particularidade. É que a pessoa jurídica C.A. DOS SANTOS EIRELI, considerada como interposta nas operações simuladas, foi incluída no polo passivo da presente demanda como responsável solidária, sendo esta condição mantida por esta Turma que, à unanimidade, acompanhou o voto do Ilustre Relator neste sentido.

A base de cálculo do presente lançamento foi a folha salarial da empresa interposta, C.A. DOS SANTOS EIRELI. Ademais, conforme aponta o Ilustre Relator, o multicitado contrato firmado com a Oi não é contemporâneo ao período objeto deste lançamento.

Ou seja, resta nítido que a responsabilidade solidária da C.A. DOS SANTOS EIRELI recaiu unicamente sobre o lançamento de contribuições previdenciárias sobre a sua própria folha salarial, cuja tributação foi deslocada para a real empresa empregadora.

Neste sentido, em razão desta peculiaridade, entendo ser possível o aproveitamento das contribuições patronais efetivamente recolhidas pela C.A. DOS SANTOS EIRELI (responsável solidária) no âmbito do Simples Nacional, para abater o crédito tributário de contribuições previdenciárias patronais lançado em desfavor do contribuinte principal (DIGITAL FONE LTDA).

Isso porque, em razão de estar sendo cobrada pelas das contribuições patronais incidentes sobre a folha de pagamento deslocada para a real empregadora (a empresa contribuinte), entendo ser possível que a empresa solidária (C.A. DOS SANTOS EIRELI) deduza o valor por ela já pago a título das mesmas contribuições no âmbito dos recolhimentos efetuados com base no Simples Nacional, ainda que ela tenha sido excluída do citado regime simplificado de tributação. É o mesmo que permitir o aproveitamento de tributo pago parcialmente.

Sobre o tema, transcreve o teor da Súmula CARF nº 76:

Súmula CARF nº 76

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

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).

Desta forma, considerando a possibilidade do aproveitamento das contribuições já pagas pela pessoa jurídica solidária, nos termos acima delineados, entendo que o citado recolhimento aproveita à contribuinte principal (DIGITAL FONE LTDA) na hipótese peculiar destes autos, em que foi imputada a responsabilidade solidária com a empresa interposta.

Isto porque, no caso de solidariedade, o art. 125, I, do CTN prevê que o pagamento de qualquer um dos obrigados aproveita aos demais:

Art. 125. Salvo disposição de lei em contrário, são os seguintes os efeitos da solidariedade:

I - o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais;

Assim, tendo em vista que:

- (i) À empresa é permitido deduzir a contribuição patronal por ela já paga do crédito tributário lançado, ainda que tenha efetuado o recolhimento no âmbito do Simples Nacional, nos termos da Súmula CARF nº 76; e que
- (ii) Na solidariedade, o pagamento de qualquer um dos obrigados aproveita aos demais, nos termos do art. 125, I, do CTN,

concluo, no caso particular destes autos, em que pessoa jurídica interposta é responsável solidária pelo crédito tributário de contribuições patronais sobre a sua própria folha salarial, que deve ser garantido à empresa contribuinte (real empregadora) o aproveitamento das contribuições já recolhidas pela empresa solidária (C.A. DOS SANTOS EIRELI).

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto NEGAR PROVIMENTO ao pedido de exclusão do Sr. CLEVERSON APARECIDO DOS SANTOS do polo passivo do presente processo, devendo ser mantida a sua responsabilização solidária.

No mais, acompanho o voto proferido pelo Eminente Relator, por conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa de ofício qualificada para o percentual de 100%, afastar a responsabilidade solidária das pessoas físicas ERNANI ANTONIO RORATO e MAGDA APARECIDA DOS SANTOS RORATO, além de reconhecer a possibilidade de aproveitamento dos valores recolhidos pela interposta empresa a título de contribuição previdenciária patronal no âmbito do Simples Nacional. Neste último ponto, contudo, o faço pelas conclusões, por adotar como fundamento para o provimento as razões acima delineadas.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim