



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



**Processo nº** 10950.723650/2017-06  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1004-000.078 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 22 de fevereiro de 2024  
**Recorrente** FUTURO PRESTADORA DE SERVIÇOS EIRELI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

É vedado aos órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

PRODUÇÃO DE PROVAS. JUNTADA DE DOCUMENTOS.

A prova documental deve ser juntada por ocasião da impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, quando não comprovada nenhuma das hipóteses de exceção previstas na legislação.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL (TDPF). CIÊNCIA. IRREGULARIDADE. INOCORRÊNCIA.

O ato administrativo que observa as disposições da legislação para a espécie não incorre em vício de nulidade.

O Termo de Início do Procedimento Fiscal dá ciência ao contribuinte do número do TDPF e código de acesso. O prazo de validade do TDPF, suas prorrogações e alterações são realizadas de forma eletrônica e cientificadas ao contribuinte pela internet.

PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE.

No Direito Tributário, os fatos devem prevalecer sobre a aparência que formal ou documentalmente possam oferecer.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM. OCORRÊNCIA.

Correta a imputação da responsabilização solidária prevista no artigo 124, I, do CTN, tendo em vista a comprovação de existência de interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Os juros de mora incidem sobre a totalidade do crédito tributário, do qual faz parte a multa lançada de ofício.

**CONTRIBUIÇÕES PARA OUTRAS ENTIDADES OU FUNDOS. INCRA. SEBRAE.**

As empresas em geral estão obrigadas ao pagamento das contribuições para o INCRA e SEBRAE, incidentes sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a serviço daquelas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Decisão: Acordam os membros do colegiado: i) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário das pessoas jurídicas Futuro Prestadora de Serviços Eireli e Absoluta Prestadora de Serviços Ltda.; ii) por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário do Sr. Valdir Costa para afastar sua responsabilidade solidária. Vencido Fernando Beltcher da Silva que negava provimento a todos os recursos voluntários.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jeferson Teodorovicz, Henrique Nimer Chamas, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelo Filho, Fernando Beltcher da Silva e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Recursos Voluntários interpostos contra a Decisão da 4ª Turma da DRJ/SP1 (Acórdão 16-52.491, fls. 57 e ss.) que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela ora recorrente.

Transcrevo o excepcional relatório apresentado pelo julgador de origem, o qual resume muito bem os fatos e as razões de defesa apresentadas pela impugnante, ora recorrente.

### ***Do Relatório apresentado em primeira instância (e-fls. 601 e ss.)***

#### **DO LANÇAMENTO**

Este processo administrativo fiscal compreende os seguintes Autos de Infração:

1 - Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador, referente ao lançamento, nas competências 11/2013 a 13/2015, das contribuições previdenciárias da empresa incidentes sobre importâncias pagas a segurados empregados e pró-labore pago aos sócios-administradores e das contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho incidentes sobre importâncias pagas a segurados empregados. O montante do crédito tributário, constituído em 23/10/2017, é de R\$ 1.754.068,43 (um milhão, setecentos e cinquenta e quatro mil, sessenta e oito reais e quarenta e três centavos);

2 - Contribuição para Outras Entidades e Fundos, relativo ao lançamento, nas competências 11/2013 a 13/2015, das contribuições destinadas a terceiros incidentes sobre importâncias pagas a segurados empregados. O montante do crédito tributário, constituído em 23/10/2017, é de R\$ 462.635,04 (quatrocentos e sessenta e dois mil, seiscentos e trinta e cinco reais e quatro centavos).

O lançamento teve como base os valores registrados nas folhas de pagamento confrontados com os valores declarados em GFIPs e escriturados nos livros contábeis. Os fatos geradores de contribuição previdenciária dos segurados sob responsabilidade do sujeito passivo foram declarados pelo mesmo em GFIP, embora com o código das empresas pertencentes ao Simples Nacional.

O Relatório Fiscal do Auto de Infração de fls. 415/420 informa que foi identificada a formação de grupo econômico irregular encabeçado pela Absoluta Prestadora de Serviços Ltda, empresa do lucro real, e integrado pelas empresas optantes do Simples Nacional, Absoluta Distribuidora de Cartões Telefônicos Ltda, Futuro Prestadora de Serviços Eireli e Master Prestadora de Serviços Eireli. Os fatos identificados estão demonstrados na Representação Fiscal formalizada no processo administrativo nº 10940.721021/2017-52, cuja cópia integra o presente processo (fls. 333/372).

A impugnante foi excluída do regime do Simples Nacional, por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/MGA nº 44, de 18/10/2017, com efeitos a partir de 05/11/2013, por infração à Lei nº 123/2006, conforme segue:

*a) constituição de pessoas jurídicas por interpostas pessoas, ocultando o sócio de fato, hipótese de exclusão, definida no inciso IV do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006;*

*b) existência de Grupo Econômico de fato e irregular, por utilizarem-se de artifícios para omitir, mascarar e dificultar a identificação dos verdadeiros sócios e controladores, com o objetivo de se eximir ilegalmente do pagamento de tributos.*

Considerando que no período em que esteve indevidamente no Simples Nacional a empresa Futuro Prestadora de Serviços Eireli não efetuou o recolhimento da parte patronal e de outras entidades e fundos, a autoridade fiscal lavrou os autos de infração formalizados no presente processo, englobando as contribuições do período de 11/2013 a 13/2015.

A empresa teve ciência dos lançamentos em 27 de outubro de 2017, fls. 430/432.

A fiscalização arrolou, na condição de responsáveis solidários, a empresa Absoluta Prestadora de Serviços Ltda, CNPJ 11.486.234/0001-07, e o Sr. Valdir Costa, CPF 667.258.879-53, os quais foram cientificados dos lançamentos em 27 de outubro de 2017, fls. 422/429.

Devidamente cientificados do lançamento, tanto a empresa Futuro Prestadora de Serviços Eireli quanto os responsáveis solidários apresentaram impugnação tempestiva às exigências. As impugnações da empresa Futuro Prestadora de Serviços Eireli (fls. 461/547) e do Sr. Valdir Costa (fls. 548/582) foram protocolizadas em 24/11/2017 e a impugnação da empresa Absoluta Prestadora de Serviços foi protocolizada em 27/11/2017 (fl. 439/460).

A seguir estão sintetizados os argumentos apresentados pelos impugnantes.

## **DAS IMPUGNAÇÕES**

### **1- Da impugnação da empresa Futuro Prestadora de Serviços Eireli (fls. 461/547)**

#### **1.1. Em preliminar, argui:**

##### **I- Da nulidade por incompetência da autoridade fazendária:**

A impugnante sustenta que o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) foi expedido por autoridade incompetente. Menciona que o art. 59, II, do Decreto Lei n.º 70.235/72, determina expressamente que é nulo o ato do processo administrativo fiscal proferido por autoridade incompetente. Alega que deve ser reconhecida também a nulidade integral do procedimento fiscal que culminou na expedição do ato de exclusão da impugnante do Simples Nacional, bem como de todos os autos de infrações correlatos, pois alega que o Auditor Fiscal que realizou o procedimento fiscal é autoridade incompetente para tanto;

##### **II- Da nulidade por inobservância do artigo 5º, § 2º, da Portaria RFB nº 1.687/2014:**

Menciona que a autoridade fiscal não pode extrapolar o que lhe foi determinado em TDPF, devendo obedecer às normas e aos procedimentos previstos na Portaria RFB n.º 1.687/2014. Sustenta que o TDPF do qual se originou o presente procedimento administrativo de fiscalização, inicialmente, previa a fiscalização exclusivamente de contribuições relativa aos anos-calendário de 2013 a 2015 (contribuições para outras entidades e fundos e contribuição empresa/empregador). Posteriormente, em 25/07/2017, houve alteração no TDPF sendo acrescentando o IRPJ, CSLL, PIS e COFINS relativo ao mesmo período. Alega que, em observância ao art. 5º, §2º, da Portaria RFB nº 1.687/2014, deveria o AFRFB na primeira notificação realizada à impugnante ter informado expressamente a alteração realizada no TDPF e a ampliação da fiscalização, sob pena de nulidade. Afirma que tal comunicação expressa da ampliação da fiscalização nunca foi expressamente notificada/cientificada à impugnante.

Sustenta que a inobservância ao disposto na Portaria RFB nº 1.687/2014 caracteriza a violação ao devido processo legal administrativo e, ainda, a nulidade do lançamento resultado da ação fiscal, haja vista o preterimento do direito de defesa da impugnante, por vício formal. Subsidiariamente, acaso assim não se entenda, argui que ao menos devem ser declarados nulos os lançamentos referentes ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, os quais foram incluídos na fiscalização sem ciência expressa da Impugnante.

##### **III- Da insubsistência do ADE de exclusão do Simples nacional por inexistir interpostas pessoas na constituição da impugnante:**

A impugnante foi excluída do Simples Nacional, por meio do ADE nº 44/2017, em virtude de suposta comprovação de que seu sócio seria interposta pessoa e quem a administraria de fato seria o Sr. Valdir Costa, nos termos da representação para tal fim exarada no processo administrativo nº 10940.721021/2017-52. Alega que, como comprovado através da manifestação de inconformidade apresentada no processo administrativo nº 10940.721021/2017-52, não merece prosperar o ato de

exclusão da empresa do Simples Nacional. Assim, os autos de infração ora combatidos devem ser integralmente cancelados pois decorrentes de ato nulo e sem qualquer respaldo jurídico.

## **1.2. No mérito, argui:**

### **I- Da insubsistência do lançamento por não considerar o valor pago no regime do Simples Nacional:**

Alega que nos autos de infração não houve a dedução dos valores pagos a título de tributo no regime simplificado. Sustenta que houve afronta à Súmula CARF n.º 76, que assim dispõe: “Na determinação dos valores a serem lançados do 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.” Requer seja reconhecida a insubsistência de todo o lançamento tributário de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

### **II- Da insubsistência do lançamento tributário por fazer incidir contribuição previdenciária sobre verbas indenizatórias:**

Argui que as verbas que não possuam natureza salarial, ou seja, que possuam natureza indenizatória, conforme rol constante do art. 28, § 9º, da Lei n.º 8.212/91, não devem integrar a base de cálculo para a incidência da contribuição social previdenciária patronal. Apresenta um arrazoado acerca do fato gerador e da hipótese de incidência correspondentes às contribuições sociais. Traz uma análise das verbas trabalhistas trazidas ao caso em tela, quais sejam, auxílio-doença e auxílio-acidente, faltas justificadas, auxílio-alimentação, terço constitucional das férias gozadas, férias proporcionais e respectivo terço constitucional, abono assiduidade (ausências permitidas ao trabalho), salário maternidade, e aviso prévio indenizado. Menciona jurisprudência e transcreve excertos de decisões judiciais no sentido de que sobre tais verbas não incidem contribuições previdenciárias.

### **III- INCRA e SEBRAE como contribuições de intervenção no domínio econômico (CIDE):**

Sustenta que as contribuições destinadas ao INCRA e ao SEBRAE, que foram definidas como CIDEs, não podem ser validamente exigidas, já que cobradas sobre a folha de pagamento, e não sobre “o faturamento, receita bruta ou valor da operação e, no caso de importação, valor aduaneiro”. Apresenta um extenso arrazoado a fim de demonstrar que as contribuições ao INCRA e ao SEBRAE padecem de inconstitucionalidade, em razão da incompatibilidade da legislação ordinária que lhes rege com a nova redação do artigo 149 da CF, conferida pela EC n.º 33/2001. Alega a ausência de referibilidade entre a atividade da impugnante e a atuação do INCRA, o que acarretaria sua inconstitucionalidade em relação à autora. Sustenta ainda que, tendo sido extinta a fonte de custeio para o “Programa de Assistência ao Trabalhador Rural - PRORURAL” (art. 3º, da Lei 7.787/89), igualmente o foi a contribuição para o INCRA, em razão de seu caráter absolutamente dependente, vinculado e acessório à contribuição para o Programa de Assistência ao Trabalhador Rural - PRORURAL.

### **IV- Dos juros sobre a multa de ofício:**

Alega que a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício carece de previsão legal. Discorre extensamente acerca das espécies de multas existentes no sistema jurídico. Entende a impugnante, em síntese, que a multa de ofício não se enquadra na expressão “débitos decorrentes de tributos e contribuições”, disposta no § 3º do art. 61 da Lei n.º 9.430/1996, uma vez que decorre de punição aplicada pela fiscalização, nos termos do art. 44 da Lei n.º 9.430/96. Afirma que deve ser afastado o entendimento que autoriza a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício com fundamento no art. 61, § 3º, da Lei 9.430/96 e/ou no art. 161, § 1º, do CTN, sobretudo em hipóteses de lançamento de ofício.

## **Dos Pedidos**

O impugnante requer, preliminarmente:

- a) que seja declarado nulo o auto de infração, uma vez que o Delegado que expediu o TDPF que subsidiou o procedimento fiscal que culminou naquele ato é autoridade incompetente para tanto;
- b) que seja declarado nulo o auto de infração, uma vez que a autoridade fazendária que o expediu é autoridade incompetente para tanto;
- c) que seja declarado nulo o auto de infração por ausência de intimação da impugnante do início do procedimento fiscal, bem como pela ausência de ciência do número do MPF e seu respectivo código de acesso, conforme determina o art. 4º, § 4º, da Portaria RFB n.º 1.687/2014;
- d) que seja declarado nulo o auto de infração uma vez que demonstrada a inaplicabilidade ao caso concreto do art. 29, IV, da LC n.º 123/2006, tendo em vista que a impugnante não foi constituída e/ou administrada por interpostas pessoas.

Vencida as preliminares, requer, no mérito:

- e) que seja declarado insubsistente o auto de infração uma vez que não houve a dedução dos valores pagos no regime simplificado, em afronta à súmula n.º 765 do CARF;
- f) que seja declarado insubsistente o auto de infração por fazer incidir contribuição previdenciária sobre os supostos “pagamentos” a segurados empregados e contribuintes individuais uma vez que sobre a atividade da impugnante incidiria a CPRB;
- g) subsidiariamente ao pedido “f”, que seja declarado insubsistente o auto de infração por incidir contribuição previdenciária sobre verbas indenizatórias;
- h) que seja declarado insubsistente o auto de infração devido a inexistência de relação jurídica tributária que obrigue a impugnante ao recolhimento da Contribuição ao INCRA e ao SEBRAE após 12/12/2001 (vigência da EC n.º 33/2001);
- i) Subsidiariamente ao pedido “h”, relativamente à contribuição ao INCRA, caso eventualmente seja afastada a natureza jurídica de CIDE da exação *sub judice*, que seja declarado insubsistente o auto de infração devido a sua extinção, quer seja pelo advento do programa PRORURAL a ela vinculado, quer seja pela incompatibilidade com a Constituição de 1998 e a Lei 8.212/91;
- j) que seja declarada a não incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício, ante à ausência de autorização legal para tanto.

Requer, ainda, a autorização expressa quanto a posterior juntada de documentos, independente do andamento em que se encontre o presente Processo Administrativo Fiscal.

## ***2 - Da impugnação do sujeito passivo solidário Absoluta Prestadora de Serviços Ltda (fl. 439/460)***

### **2.1. Em preliminar, argui:**

#### **I- Da nulidade do auto de infração por ambiguidade na fundamentação legal utilizada para responsabilizar a impugnante:**

Conforme consta no auto de infração, a autoridade fiscal fundamentou, individualmente, a responsabilidade solidária da impugnante com base no artigo 124, inciso I, do CTN. Contudo, no Relatório de Fiscalização, a autoridade fiscal não fez constar de forma específica o fundamento legal utilizado como base para a inclusão da impugnante no polo passivo, apenas citou diversos dispositivos legais sem correlacionar quais seriam aplicados à impugnante e quais seriam aplicados ao sócio. A fundamentação genérica inviabiliza seu regular exercício ao direito à ampla defesa e ao contraditório, violando o devido processo legal administrativo, vez que as hipóteses de responsabilidade tributária previstas nos incisos do art. 124, do CTN, e incisos do art. 135, do CTN, são distintas e atraem, cada uma, uma tese jurídica diferente para afastá-la. Sustenta que o auto de

infração deve ser decretado nulo, haja vista a ambiguidade na fundamentação legal utilizada para a inclusão da impugnante no polo passivo, em afronta ao inciso IV do art. 10 do Decreto n.º 70.235/72.

## **2.2. No mérito, argui:**

### **I- Da insubsistência dos fundamentos do auto de infração:**

A responsabilização tributária solidária da impugnante se deu com fundamento no art. 124, do CTN, pois a fiscalização quis fazer crer que a atuada (Futuro Prestadora de Serviços Eireli) e a Impugnante (Absoluta Prestadora de Serviços Ltda) integram um grupo econômico de fato. No entanto, a autoridade fiscal apenas citou os dispositivos utilizados como fundamento legal, de maneira ambígua, sem provar ou especificar exatamente quais incisos seriam aplicáveis ao caso. Ainda que se considerasse a existência deste suposto grupo econômico, tal constatação não pode levar à responsabilização solidária de seus integrantes sem que se demonstre a existência dos requisitos para a aplicação da previsão legal contida no art. 124 do CTN. Destaca que não há qualquer menção, quer seja no Relatório Fiscal, quer seja no Auto de Infração, da participação da impugnante em qualquer operação em conjunto com a empresa atuada, tendo a impugnante sido incluída no polo passivo do presente procedimento fiscalizatório pelo mero fato de ter como sócio um familiar dos sócios das outras empresas Atuadas.

### **II- Da inaplicabilidade do art. 124 do CTN:**

Sustenta que o auto de infração é nulo, tendo em vista a fundamentação genérica utilizada pelo Fisco para responsabilizar solidariamente a impugnante. Por eventualidade, apresenta argumentos acerca da inaplicabilidade dos dispositivos do artigo 124.

#### **III. Da inaplicabilidade do art. 124, I, do CTN:**

Este inciso menciona que serão responsáveis pela obrigação tributária aqueles que têm interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Sustenta que, no caso, não restou configurado o interesse comum, já que a relação da impugnante com a empresa atuada é meramente comercial. Traz excertos de decisões judiciais no sentido de que as pessoas solidariamente obrigadas pelo débito fiscal devem ser sujeitos em conjunto da relação jurídica da qual surgiu o fato imponible. Afirma que inexistente comprovação nos autos de que a impugnante realizou conjuntamente com a empresa atuada a situação que constituiu o fato gerador dos tributos lançados, bem como com o ato fato ou negócio jurídico que deu origem à tributação. Alega que a autoridade fiscal limitou-se a fazer presunções acerca da natureza jurídica dos negócios firmados entre as pessoas jurídicas sem suporte em qualquer elemento fático. Sustenta que as situações apontadas pela autoridade fiscal para caracterizar a existência de grupo econômico não restaram comprovadas, conforme argumentos sintetizados a seguir:

a) do quadro societário: afirma que o exercício da atividade da impugnante é realizado e gerido exclusivamente por seu respectivo representante legal. Inexiste qualquer preceito legal que prevê a configuração de constituição societária por interposta pessoa e consequente formação de grupo econômico apenas por existir relação de parentesco entre os sócios, muito menos que prevê a exclusão da pessoa jurídica do regime tributário simplificado pelo mesmo motivo. No mesmo sentido, o fato de algum sócio da empresa atuada ser ex-empregado da impugnante, não caracteriza de forma alguma a formação de grupo econômico. O fato de ter-se constatado a existência de procuração outorgada pelo sócio da empresa atuada ao sócio da impugnante, não pode por si só servir de amparo à arguição de formação de grupo econômico, mormente quando não se comprova a efetiva utilização dos poderes outorgados. Não há nos autos qualquer documento que sustente a alegação do AFRFB de que a impugnante tenha efetivamente tomado qualquer decisão de comando, contratado funcionários, assinado cheques, realizado pagamentos, recebido valores ou assumido compromissos e obrigações em nome da empresa atuada.

b) da identidade de endereços: sustenta que cada pessoa jurídica fiscalizada possui estrutura própria em endereço distinto, conforme indicado em seus contratos sociais. Diz que o fato de a impugnante e a empresa Absoluta Distribuidora de Cartões Ltda estarem localizadas no mesmo prédio, não indica

identidade de pessoa jurídica. No que tange às empresas Futuro Prestadora de Serviços e Master Prestadora de Serviços Eireli, resta evidente que funcionam em locais totalmente distintos, ou seja, tratam-se de estruturas distintas, inclusive em cidades diversas, uma em Ponta Grossa/PR e a outra em Curitiba/PR. Afirma que a complementação dos endereços das empresas evidencia a existência de estruturas físicas distintas que não permitem concluir tratarem-se de endereços idênticos que evidenciariam a formação de grupo econômico.

c) movimentação dos empregados: a autoridade fiscal apresenta uma lista dos funcionários que foram desligados da empresa Absoluta Prestadora em 30/11/2013 e no primeiro dia útil subsequente foram admitidos em empresas do “Grupo”. Alega ser evidente que uma vez admitido em determinada atividade empresarial, adquirindo técnicas e conhecimentos que só a prática é capaz de ensinar, ao ser desligado de uma empresa, o funcionário certamente procura, num primeiro momento, reinsersir-se no mercado de trabalho na função que antes exercia, haja vista a experiência adquirida. Assim, sustenta que, o fato de existirem funcionários que já trabalharam na empresa impugnante trabalhando nas demais empresas autuadas, não caracteriza transferência de funcionários, muito menos que as empresas tenham sido constituídas por interpostas pessoas e, conseqüentemente, formariam um grupo econômico.

d) da contratação do mesmo contador: foi constatado que a impugnante e demais empresas autuadas possuem o mesmo contador, o Sr. Ivan Carlos da Silva, proprietário do escritório de contabilidade Maximum Assessoria e Controle, com sede em Maringá/PR. Aduz que inexistente qualquer impedimento de que o serviço técnico especializado seja prestado pelo mesmo profissional a várias empresas, não havendo qualquer irregularidade no fato observado.

#### **II.II. Da inaplicabilidade do artigo 124, II, do CTN:**

Este dispositivo menciona que serão solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei. No presente caso não é possível a aplicação do mencionado inciso, uma vez que a autoridade fiscal não indicou a previsão legal decorrente do inciso II do art. 124 do CTN, apta a fundamentar a responsabilidade solidária da Impugnante. Portanto, resta concluir pela inaplicabilidade do art. 124, do CTN ao caso dos autos, motivo pelo qual deve ser afastada a responsabilidade tributária da Impugnante.

#### **III- Da inexistência dos requisitos aptos a caracterizar a formação de grupo econômico:**

sustenta que não há nos autos qualquer comprovação de que as empresas fiscalizadas estariam sob a gerência de uma única pessoa e que possuíssem vínculo econômico entre si para que a autoridade fiscal pudesse lançar o tributo em face da impugnante com base na suposta formação de grupo econômico entre as empresas. Destaca entendimento proferido pelo STJ no sentido de que apenas há solidariedade quanto ao cumprimento de obrigações tributárias quando houver coparticipação na prática do fato jurídico tributário, ou seja, deve haver a prova inequívoca da realização da situação que configura o fato gerador para responsabilização de outras pessoas que não somente a empresa autuada. Sustenta que a autoridade administrativa deixou de demonstrar nos autos que as despesas e custos inerentes à manutenção de cada um dos estabelecimentos comerciais se confundem, bem como deixou de demonstrar que os funcionários de uma pessoa jurídica exercem atividade laboral nas instalações de outra, ou mesmo que recebem ordens hierárquicas de modo indistinto. Entende que não restou comprovado nos autos qualquer elemento que caracterize a suposta formação de grupo econômico entre as empresas.

#### **IV- Da impossibilidade de extensão de responsabilidade na aplicação de multas/sanções/penas:**

Sustenta que foi aplicada a multa de ofício em face da empresa e demais responsabilizadas solidariamente em virtude de suposta ação dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento dos fatos geradores dos tributos lançados de ofício pela autoridade fazendária, nos termos do inciso I do art. 44 da Lei n.º 9.430/96. Cita o artigo 59 do Código Penal, que trata da fixação das penas, afirmando que referido artigo é claro ao dispor que o juiz deve atender à culpabilidade, dentre outros critérios, para aplicação da pena. No caso foi imposta uma pena pela conduta realizada apenas pela empresa autuada principal, não cabendo a extensão da responsabilidade por essa pena – aplicada em

forma de multa – à impugnante, por violação aos preceitos legais, principalmente da Constituição Federal no tocante à individualização das penas.

#### **Dos Pedidos**

Requer, preliminarmente:

*a) que seja anulado integralmente o auto de infração, por cerceamento do direito de defesa do impugnante, tendo em vista que o auto de infração aponta de maneira ambígua o fundamento legal aplicável ao caso.*

Superada a preliminar, no mérito, requer:

*b) que seja afastada a responsabilidade solidária da impugnante pelo lançamento tributário, com base no art. 124, I, do CTN, uma vez que não foi comprovado nos autos o interesse em comum da impugnante na situação que constituiu o fato gerador da obrigação;*

*c) que seja afastada a responsabilidade solidária da impugnante pelo lançamento tributário, com base no art. 124, II, do CTN, uma vez que inexistente qualquer previsão legal desta responsabilização mencionada nos autos;*

*d) que seja afastada a responsabilidade solidária da Impugnante pelo lançamento tributário, uma vez que não estão presentes os requisitos e características necessárias para caracterização da formação de grupo econômico;*

*e) em se mantendo o lançamento tributário, que seja cancelada a multa aplicada em face da impugnante ante a total ilegitimidade passiva para figurar como responsável solidária pela multa lavrada unicamente em face da empresa autuada.*

### **3- Da impugnação do sujeito passivo solidário Sr. Valdir Costa (fls. 548/582)**

#### **3.1. Em preliminar, argui, em síntese:**

##### **I- Da nulidade do auto de infração por ambiguidade na fundamentação legal utilizada para responsabilizar o impugnante:**

Sustenta que os dispositivos que fundamentaram o lançamento foram descritos de maneira ambígua, em evidente cerceamento ao direito de defesa do Impugnante. Conforme consta no auto de infração, a autoridade fiscal fundamentou, individualmente, a responsabilidade solidária do impugnante com base no artigo 124, inciso I, do CTN. Contudo, no Relatório de Fiscalização, por sua vez, o AFRFB não fez constar de forma específica o fundamento legal utilizado como base para a inclusão da impugnante no polo passivo da relação jurídico-tributária, sendo que apenas citou diversos dispositivos legais sem correlacionar quais seriam aplicados à impugnante e quais seriam aplicados ao sócio. Argui que a autoridade fiscal ora considera a infração como constituição de pessoa jurídica por interpostas pessoas e ora entende ser hipótese de grupo econômico constituído de forma irregular, o que são situações distintas. Alega a impugnante que o auto de infração deve ser decretado nulo, haja vista a ambiguidade na fundamentação legal utilizada para a inclusão do impugnante no polo passivo, em afronta ao inciso IV do art. 10 do Decreto n.º 70.235/72.

##### **II- Da nulidade do procedimento pela ausência de intimação do início do procedimento fiscal. Da ilegalidade de todo o procedimento fiscal:**

Não foi observada a previsão legislativa de cientificar o impugnante pessoa física do início do procedimento fiscal, bem como do número do TDPF-F e seu respectivo código de acesso, sendo desrespeitado o art. 4.º, § 4.º, da Portaria RFB n.º 1.687/2014, eivando todo o procedimento de nulidade, inclusive o Ato Declaratório Executivo lavrado na origem.

**3.2. No mérito, alega, em síntese:****I- Da inexistência de responsabilidade tributária solidária da pessoa física (não-sócio) incluída no polo passivo da autuação:**

Na origem do presente processo, a autoridade fiscalizadora entendeu que os sócios das empresas fiscalizadas (Absoluta Distribuidora de Cartões Telefônicos Ltda, Futuro Prestadora de Serviços EIRELI e Master Prestadora de Serviços - EIRELI) eram interpostas pessoas, bem como que o verdadeiro sócio das referidas empresas, ou “sócio de fato” (como exposto na Representação Fiscal deste processo administrativo fiscal), seria o Sr. Valdir Costa, ora impugnante, que foi incluído no polo passivo do presente processo como responsável solidário dos débitos lançados contra a empresa autuada, com base no art. 124, I, do CTN. Sustenta que os argumentos apresentados pela fiscalização não devem prosperar, com base nos seguintes fatos e fundamentos:

a) da inexistência de constituição de pessoas jurídicas pelo impugnante por meio de interpostas pessoas: não restou comprovada nos autos a existência de constituição de pessoas jurídicas por interpostas pessoas, tampouco que sua existência é decorrente do fracionamento fraudulento de outra empresa. Na Representação Fiscal foram apontados meros indícios de existência de interpostas pessoas na constituição das pessoas jurídicas fiscalizadas, em momento algum há comprovação conclusiva dos ilícitos lá descritos. Não há nos autos qualquer documento que sustente a alegação do que terceiros estranhos (caso do impugnante) aos contratos sociais das empresas fiscalizadas tenham efetivamente tomado qualquer decisão de comando ou assumido compromissos e obrigações em nome da empresa. O fato de se ter constatado a existência de algumas procurações antigas outorgadas ao Impugnante não pode por si só servir de amparo à arguição de constituição por interposta pessoa, mormente quando não se comprova a efetiva utilização dos poderes outorgados. Ressalta que não há qualquer prova da constituição de empresas pelo Impugnante por interpostas pessoas, ou seja, não comprovação de que o Impugnante é quem gere, financeira, operacional e administrativamente empresas em nome de terceiros.

b) da impossibilidade de responsabilização tributária passiva de pessoas físicas que não são sócios das pessoas jurídicas autuadas: é incabível a responsabilização tributária solidária do impugnante por estarem ausentes os pressupostos autorizadores da solidariedade tributária prevista no CTN (arts. 124, 135 e seguintes), uma vez que o impugnante não é nem nunca foi sócio das empresas fiscalizadas e nem há provas de que tenha agido contra a lei (ou com excesso de poderes previstos no contrato social da empresa, por não ser sócio) quanto à constituição das pessoas jurídicas autuadas no presente processo. Além disso, os fundamentos utilizados no Auto de Infração e na Representação Fiscal quanto à mencionada responsabilização tributária solidária também não merecem prosperar, quais sejam os artigos 124, 134, 135 e 137, todos do CTN, pois não estão presentes os requisitos taxativos autorizadores para sua aplicação ao caso, motivo pelo qual deve ser o Impugnante excluído do polo passivo da demanda.

c) da inaplicabilidade do artigo 124, I, do CTN ao caso: o impugnante foi responsabilizado solidariamente com base no inciso I do art. 124 do CTN, porém a autoridade fiscal não fundamentou em qualquer momento quais seriam os motivos ensejadores do mencionado dispositivo legal, ou seja, o interesse comum na situação que constitua o fato gerador não restou comprovado ou explanado pelo Fisco na Representação Fiscal, devendo ser afastada a aplicação do art. 124, I, do CTN, e, conseqüentemente, a responsabilidade solidária do impugnante pela obrigação tributária constante destes autos.

d) da inaplicabilidade do art. 134 do CTN a este caso: alega que o art. 134, do CTN, foi meramente introduzido na Representação Fiscal constante na origem como fundamento para a responsabilização solidária do impugnante. No entanto, não houve qualquer fundamentação ou explicação dos motivos ensejadores da aplicação de tal dispositivo legal nem nos presentes autos de infração e nem no Termo de Verificação Fiscal. Tem-se que sua utilização sem qualquer fundamentação é ensejadora de nulidade de todo o procedimento fiscal, por cerceamento do direito de defesa do impugnante, já que não foi especificada a razão da utilização deste dispositivo, nem qual inciso seria aplicado ao caso. O impugnante apresenta argumentos no sentido de ser o art. 134, do CTN, inaplicável ao caso, em especial seu inciso VII, o qual deduziu ser aplicado ao caso.

e) da inaplicabilidade ao caso dos artigos 135 e 137 do CTN: não houve prova de ato em que o impugnante tenha agido com excesso de poderes ao contrato social (já que não é sócio de qualquer empresa autuada), tampouco infração à Lei, pela inexistência de constituição de pessoas jurídicas pelo impugnante por meio de interpostas pessoas. Cita jurisprudência do STJ acerca do assunto.

## **II- Da impossibilidade de extensão de responsabilidade na aplicação de multas/sanções/penas:**

Alega que foi aplicada multa de ofício em face da empresa e demais responsabilizados solidariamente em virtude de suposta ação dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento dos fatos geradores dos tributos lançados de ofício pela autoridade fazendária, como preceitua o artigo 44, I, da Lei n.º 9.430/1996. Utilizando-se do artigo 59 do Código Penal, argui que o juiz deve atender à culpabilidade, dentre outros critérios, para aplicação da pena. No caso, entende que foi imposta uma pena pela conduta realizada apenas pela empresa autuada principal, sendo absolutamente inadmissível a extensão da responsabilidade por essa pena - aplicada em forma de multa - ao impugnante, por violação aos preceitos legais, principalmente da Constituição Federal no tocante à individualização das penas.

## **Dos Pedidos**

Requer, preliminarmente:

- a) que seja declarado nulo o presente auto de infração, por cerceamento do direito de defesa do impugnante, tendo em vista que o auto de infração aponta de maneira ambígua o fundamento legal aplicável ao caso;*
- b) acaso não acolhido o pedido do item "a", que seja declarado nulo o presente auto de infração por ausência de intimação do Impugnante do início do procedimento fiscal, bem como pela ausência de ciência do número do MPF (TDPF-F) e seu respectivo código de acesso, conforme determina o art. 4º, § 4º, da Portaria RFB n.º 1.687/2014.*

Vencidas as preliminares, no mérito, requer:

- c) que seja declarada a nulidade do auto de infração pela não fundamentação da utilização do art. 134, CTN, ao caso, nem qual dos seus incisos seriam aplicáveis, não existindo fundamentação específica quanto aos fatos que ensejaram sua aplicação, constituindo cerceamento ao direito de defesa do Impugnante;
- d) que seja declarada a nulidade do auto de infração pela não fundamentação da utilização do art. 137, CTN, ao caso, nem qual dos seus incisos seriam aplicáveis, não existindo fundamentação específica quanto aos fatos que ensejaram sua aplicação, constituindo cerceamento ao direito de defesa do Impugnante;
- e) acaso não acatada os pedidos anteriores, que seja afastada a responsabilidade tributária solidária imputada ao impugnante, excluindo-o do polo passivo deste procedimento administrativo fiscal, pela inocorrência de situação de constituição de pessoas jurídicas por interpostas pessoas, por ser inaplicável ao caso os artigos 124, inciso I, 134, 135, inciso III e 137 todos do CTN, pelo não cumprimento de seus requisitos taxativos;
- f) subsidiariamente, caso mantidos os lançamentos efetuados no auto de infração e a responsabilidade tributária solidária imputada ao impugnante, que seja cancelada a multa aplicada em face do Impugnante ante a total ilegitimidade passiva para figurar como responsável solidário pela multa lavrada unicamente em face da empresa autuada.

## **É o relatório.**

Em essência, os recorrentes repetem as mesmas razões já apresentadas em primeira instância, conforme reproduzidos a seguir.

## ***Do Recurso Voluntário - Futuro Prestadora de Serviços Eireli (e-fls.633 e ss.)***

### **III. PRELIMINARMENTE**

#### **III.I DA NULIDADE INTEGRAL DO PROCEDIMENTO FISCAL:**

A recorrente aborda duas questões principais sob a preliminar de nulidade integral do procedimento fiscal.

##### **a) Da inobservância ao artigo 5º, parágrafo 2º, da Portaria RFB n.º 1.687/2014:**

Sustenta que o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) foi emitido por autoridade incompetente, comprometendo a integridade do procedimento fiscal. Argumenta que o TDPF é o documento que formaliza o início do procedimento fiscal e deve ser emitido respeitando-se as normas e procedimentos estabelecidos pela Portaria RFB n.º 1.687/2014, incluindo a obrigação de notificar expressamente o contribuinte sobre os tributos e períodos a serem fiscalizados, assim como qualquer alteração nos critérios de fiscalização. A recorrente alega que a alteração realizada no TDPF para incluir IRPJ, CSLL, PIS, e COFINS, além das contribuições inicialmente previstas, não foi devidamente comunicada, violando o direito de não ser surpreendida e o princípio da segurança jurídica, resultando em cerceamento de defesa.

##### **b) Da insubsistência do ADE de exclusão do Simples Nacional por inexistir interpostas pessoas na constituição da Recorrente:**

Expõe a recorrente:

*Conforme mencionado, houve a exclusão da Recorrente do SIMPLES NACIONAL através do Ato Declaratório Executivo n.º 44/2017, sob o suposto fundamento de que seu sócio é interposta pessoa, sendo quem a administra de fato é Sr. Valdir Costa, nos termos da Representação para tal fim exarada no processo administrativo n.º 10940.721021/2017-52.*

*Destarte, como amplamente comprovado através da Impugnação apresentada no Processo Administrativo n.º 10940.721021/2017-52, os argumentos aduzidos pela Autoridade Fiscal para respaldar tal ato não merecem qualquer respaldo, pelo que os autos de infrações ora combatidos devem ser integralmente cancelados, uma vez que decorrentes de ato nulo e sem qualquer fundamento jurídico.*

### **IV. DO MÉRITO**

#### **IV.I. DA INSUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO POR NÃO CONSIDERAR O VALOR PAGO NO REGIME DO SIMPLES NACIONAL**

A recorrente argumenta que os lançamentos tributários realizados no presente Processo Administrativo não refletem a dedução dos valores pagos a título de tributos no Regime Simplificado — SIMPLES NACIONAL. Aponta que, apesar da não especificação dos valores que deveriam ser deduzidos, isso não elimina o direito de ter os pagamentos efetuados sob o regime simplificado considerados no lançamento tributário.

A Súmula CARF n.º 76 é citada para reforçar o argumento, estabelecendo que na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos os recolhimentos de mesma natureza efetuados nessa sistemática, respeitando os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

Pugna, portanto, a reforma da decisão que não acatou essa dedução, argumentando que a não consideração dos valores pagos no SIMPLES NACIONAL contraria o entendimento

sumulado do CARF, pleiteando a insubsistência do lançamento tributário de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

#### **IV.II. DA INSUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO POR FAZER INCIDIR CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE VERBAS INDENIZATÓRIAS**

Argumenta contra a incidência de contribuições previdenciárias sobre verbas que considera indenizatórias, não remuneratórias. A recorrente contesta a base de cálculo dos autos de infração, que foram formados a partir de valores declarados pela própria empresa através de GFIPs, sem considerar a natureza indenizatória de certas verbas.

A legislação citada, especificamente o artigo 22, § 2º da Lei n.º 8.212/91, e o artigo 28, § 9º da mesma lei, estabelecem uma lista de verbas que não devem compor a base de cálculo para a incidência de contribuição previdenciária patronal, incluindo auxílio-doença, auxílio-acidente, faltas justificadas, auxílio-alimentação, terço constitucional de férias gozadas, férias proporcionais, abono assiduidade, salário maternidade, e aviso prévio indenizado.

Argumenta que, seguindo a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), a contribuição previdenciária patronal só deve incidir sobre verbas que retribuam a prestação do trabalho, excluindo-se as indenizações. Exemplos de julgados do STJ são apresentados para reforçar a tese de que verbas com natureza indenizatória não devem sofrer incidência de contribuição previdenciária.

A recorrente conclui que as verbas indenizatórias, conforme definidas na legislação e corroboradas pela jurisprudência, não devem integrar a base de cálculo para a contribuição social previdenciária patronal, desafiando o fundamento do lançamento tributário em questão.

#### **IV.III. DO FATO GERADOR E A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA RELATIVA ÀS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS**

Expõe a conceituação legal do fato gerador da obrigação principal, conforme descrito no art. 114 do Código Tributário Nacional, que o define como a situação estabelecida em lei, necessária e suficiente para sua ocorrência. Realça que Amilcar Falcão reitera essa definição, vinculando o nascimento da obrigação jurídica de pagar um tributo a um fato ou conjunto de fatos especificados legalmente.

Sustenta que a hipótese de incidência das contribuições destinadas à seguridade social se limita à remuneração paga aos funcionários para recompensar os serviços prestados. Consequentemente, o fato gerador desta obrigação tributária é a existência de trabalhadores ao serviço do empregador sujeitos ao regime geral previdenciário. Assim, o art. 22 da Lei n.º 8.212/91 estipula que as contribuições devidas pela empresa à Seguridade Social devem incidir exclusivamente sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos empregados em qualquer título.

Argumenta que, enquanto as verbas remuneratórias pagas aos empregados constituem a base de cálculo para a incidência das contribuições previdenciárias. Já aquelas com natureza indenizatória, que não visam retribuir diretamente o trabalho prestado, não devem ser incluídas nesta base de cálculo.

Assim conclui:

Em contrapartida, caso as verbas pagas aos empregados possuam natureza indenizatória, ou seja, não se destinem a retribuir diretamente a prestação do trabalho por parte do empregado, não integram a remuneração (salário de contribuição) e, portanto, não devem integrar referida base de cálculo, conforme se demonstrará.

#### **IV.II.II. DA BASE DE CÁLCULO CORRESPONDENTE ÀS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Neste subcapítulo, aborda-se a composição da base de cálculo para as contribuições devidas pelo empregador, definida pela Constituição Federal em seu artigo 195. Este artigo estipula como base de cálculo a folha de salários, receita ou faturamento, e lucro, detalhando que as contribuições sociais incidem sobre: a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados a qualquer título a pessoa física que preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; a receita ou o faturamento; e o lucro.

O artigo 22, inciso I, da Lei n.º 8.212/91 complementa essa definição, especificando que a contribuição a cargo da empresa para a Seguridade Social é de vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título durante o mês aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho em qualquer de suas formas.

Além disso, o artigo 65 da Instrução Normativa MPS/SRP n.º 03, de julho de 2005, esclarece que o fato gerador da obrigação previdenciária principal inclui a prestação de serviços remunerados pelos segurados empregados, trabalhadores avulsos, contribuintes individuais, e cooperados intermediados por cooperativa de trabalho.

Em suma, aduz que a base de cálculo para as contribuições sociais previdenciárias deve ser a remuneração paga aos segurados empregados, destinada a retribuir o trabalho, incidente sobre a folha de salários, e não deve incluir verbas de caráter indenizatório.

Expõe:

No presente caso, a norma constitucional é clara ao referir que os empregadores contribuirão para a previdência social com base na folha de salários, receita ou faturamento e lucro, não sendo admissível acrescer à norma jurídica significado novo ao termo salário, capaz de incluir as verbas de natureza indenizatória.

Resta claro, portanto, que a contribuição destinada à seguridade social é a remuneração paga aos segurados empregados, destinadas a retribuir trabalho, incidentes sobre a folha de salários dos respectivos funcionários, e não as verbas de caráter indenizatório.

#### **IV.II.III. DA ILEGALIDADE DA EXIGÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS SOBRE AS VERBAS TRABALHISTAS DE NATUREZA INDENIZATÓRIA**

Argumenta-se contra a inclusão de verbas indenizatórias na base de cálculo para o pagamento das contribuições sociais previdenciárias. Analisa-se especificamente:

##### **a) AUXÍLIO-DOENÇA E AUXÍLIO-ACIDENTE**

Aduz que o auxílio-doença, conforme o art. 60 da Lei n.º 8.213/91, destina-se ao segurado empregado a partir do 16º dia do afastamento da atividade por motivo de saúde, e o auxílio-acidente é concedido após a cessação do auxílio-doença, conforme o § 2º do art. 86 da mesma lei, indicando uma natureza indenizatória para ambas as verbas. Estas, por serem benefícios

previdenciários pagos pela Previdência Social e não pelo empregador, não devem sofrer incidência de contribuição previdenciária, em conformidade com o art. 28, § 9º, alínea "a" da Lei n.º 8.212/91, que exclui os benefícios da previdência social dos itens que compõem o salário-de-contribuição.

#### **b) FALTAS JUSTIFICADAS**

Argumenta que o pagamento realizado pelas empresas, em casos de afastamento dos trabalhadores por período inferior a 15 dias através de faltas justificadas, possui natureza indenizatória similar àquela observada quando o empregado supera este prazo. Destaca que o afastamento, justificado por falta, altera a relação empregatícia, perdendo sua característica sinalagmática, conforme explicações baseadas nas observações do Ministro Luiz Fux.

Conclui:

Desse modo, a ausência do empregado por meio de faltas justificadas, transforma a remuneração ordinária e pontualmente paga pela Recorrente em verbas indenizatórias, pela simples razão de que não há mais contraprestação de trabalho.

Assim sendo, também neste caso, deve ser determinada a exclusão de tais pagamentos da base de cálculo das contribuições previdenciárias patronais, uma vez que igualmente não ocorre contraprestação ao trabalho prestado pelo empregador ao empregado.

#### **c) AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO**

Na exposição sobre o auxílio-alimentação, argumenta que, similarmente às demais verbas trabalhistas mencionadas anteriormente, é classificado como parcela indenizatória, não possuindo caráter remuneratório e, conseqüentemente, não deve integrar o salário do empregado. Destaca que, dado seu caráter indenizatório, não deve constituir base para a incidência da contribuição social previdenciária.

O artigo 28, § 9º, alínea "c" da Lei n.º 8.212/91, é citado para corroborar que a parcela "in natura" recebida conforme os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei n.º 6.321 de 14 de abril de 1976, não integra o salário-de-contribuição.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) é invocada para reforçar que o pagamento "in natura" do auxílio-alimentação, ou seja, quando a alimentação é fornecida diretamente pela empresa, não sofre incidência da contribuição previdenciária por não ter natureza salarial, independentemente de o empregador estar inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT). Este entendimento é apresentado como um esforço das empresas para aumentar a produtividade e eficiência funcionais, não constituindo remuneração e, portanto, isentando tais pagamentos da base de cálculo para contribuição previdenciária patronal.

#### **d) TERÇO CONSTITUCIONAL DAS FÉRIAS GOZADAS — CARÁTER INDENIZATÓRIO**

Argumenta que o adicional de férias estabelecido pela Constituição Federal visa proporcionar ao trabalhador um reforço financeiro durante o período de descanso, destacando-se como uma parcela acessória com natureza indenizatória.

O Supremo Tribunal Federal desenvolveu entendimento de que o terço constitucional de férias não deve sofrer incidência de contribuição previdenciária, uma vez que possui natureza compensatória/indenizatória. Este posicionamento se baseia no art. 201, § 11 da CF/88, que estipula que apenas as parcelas incorporáveis ao salário para fins de aposentadoria estão sujeitas à contribuição previdenciária.

Assim, enfatiza que a jurisprudência do STF e do STJ consolidou que as contribuições previdenciárias não devem incidir sobre o terço constitucional de férias, reforçando a natureza indenizatória dessa verba e, portanto, a inexigibilidade da contribuição previdenciária patronal sobre tais valores.

#### **e) FÉRIAS PROPORCIONAIS E RESPECTIVOS TERÇO CONSTITUCIONAL**

Argumenta que as férias proporcionais, decorrentes da rescisão do contrato de trabalho, conferem ao empregado o direito de receber remuneração pelo período incompleto de férias, proporcionalmente a 1/12 por mês de serviço ou fração superior a 14 dias, conforme estabelecido pelos artigos 146 e 147 da CLT.

Destaca o caráter indenizatório do pagamento em pecúnia das férias proporcionais, visto como uma compensação ao empregado pelas férias não gozadas. Esse entendimento é reforçado pelo artigo 28, §9º, alínea "d" e "e" item "6" da Lei n.º 8.212/91, que exclui tais importâncias do salário-de-contribuição para fins previdenciários.

Conclui enfatizando a pacificação do tema na Corte Superior de Justiça, que reconhece a natureza indenizatória das férias proporcionais e do terço constitucional para fins de não incidência do Imposto de Renda, conforme Súmula n.º 386 do STJ.

#### **f) ABONO ASSIDUIDADE (AUSÊNCIAS PERMITIDAS AO TRABALHO)**

Argumenta que o abono assiduidade, pago pelo empregador como compensação por direitos não usufruídos, como um determinado número de faltas anuais abonadas, constitui uma verba de natureza indenizatória e não remuneratória. Esse pagamento pode ser efetuado em pecúnia por ocasião da rescisão contratual, aposentadoria, falecimento ou até durante as férias.

Destaca o abono assiduidade como um prêmio para incentivar o empregado a manter uma presença constante no trabalho, evidenciando seu caráter indenizatório, conforme o artigo 28, § 9º, alínea "e", item "7" da Lei n.º 8.212/91, que exclui expressamente do salário-de-contribuição ganhos eventuais e abonos desvinculados do salário.

Ressalta a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça (STJ) que reconhece o caráter indenizatório do abono-assiduidade, não incidindo, portanto, contribuição previdenciária sobre tais valores. Cita precedentes específicos do STJ que reforçam a não inclusão dessas verbas no cálculo das contribuições previdenciárias por não se referirem à remuneração por serviços prestados.

Conclui ser descabida a cobrança de contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de abono assiduidade, reafirmando a natureza indenizatória de tais pagamentos e a consequente não incidência de contribuições sociais previdenciárias.

**g) SALÁRIO MATERNIDADE**

Argumenta que o salário-maternidade é um benefício previdenciário definido pelo art. 71 da Lei n.º 8.213, com redação alterada pela Lei n.º 10.710/91, garantido à segurada da Previdência Social por um período de 120 dias, podendo iniciar-se até 28 dias antes do parto.

Expõe que este benefício visa assegurar suporte financeiro à empregada que se encontra numa situação especial de maternidade, não se configurando como contraprestação pelo serviço prestado, mas como uma forma de indenização pelo empregador devido à condição particular da empregada. Destaca-se que a empregada, durante o período de recebimento do salário-maternidade, não realiza trabalho efetivo, evidenciando ainda mais o caráter indenizatório da verba.

Conclui que, dada a natureza indenizatória do salário-maternidade, é ilegal a cobrança de contribuição social previdenciária sobre esses valores pagos aos empregados, reforçando a tese de que tais benefícios não devem sofrer incidência de contribuições por não se tratar de remuneração por trabalho prestado.

**h) AVISO PRÉVIO INDENIZADO**

Destaca que conforme legislação e jurisprudência superior, as verbas de caráter indenizatório, não associadas à efetiva prestação de serviço ou à disposição do empregador, não constituem base tributável para a contribuição social previdenciária.

Assevera que o inciso I do artigo 28 da Lei n.º 8.212/91 delinea o salário-de-contribuição como a remuneração efetivamente recebida ou creditada em qualquer título durante o mês, salientando que o aviso prévio indenizado se categoriza não como remuneração, mas como indenização, excluindo-se, portanto, da incidência de contribuição previdenciária sobre tais verbas indenizatórias, dado que não representam a prestação de serviço.

Refuta a incidência da contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado, invocando o princípio de que a contribuição previdenciária deve incidir sobre verbas salariais e não sobre indenizações, conforme clareza do inciso I do artigo 195 da Constituição Federal, que define a contribuição social do empregador como incidente sobre a folha de salários.

Acentua a natureza compensatória da indenização pela rescisão sem justa causa, conforme previsto no artigo 7º, inciso I, da Constituição Federal, reiterando que tais pagamentos não devem integrar a base de cálculo para contribuições sociais previdenciárias.

**IV.III. IVAN. INCRA E SEBRAE COMO CONTRIBUIÇÕES DE INTERVENÇÃO NODOMÍNIO ECONÔMICO (CIDE)**

A argumentação recursal apresenta os assuntos abaixo:

Instituição e Exigibilidade:

A contribuição ao SEBRAE foi estabelecida pela Lei n.º 8.029/1990, modificada pela Lei n.º 8.154/1990, como adicional às contribuições devidas ao SENAC, SESC, SENAI, e SESI, mantendo-se vigente e obrigatória a todas as empresas, independentemente de beneficiarem-se ou não das atividades pelo órgão desenvolvidas.

A contribuição ao INCRA é exigida de todas as empresas desde a Lei n.º 2.613/1955, consolidada pelo Decreto-Lei n.º 1.146/1970. A Lei Complementar n.º 11/1971, que criou o PRORURAL, aumentou esta contribuição para 2,6%, cabendo 2,4% ao FUNRURAL e 0,2% ao INCRA. A Lei n.º 7.787/1989 apenas eliminou a contribuição destinada ao PRORURAL, mantendo os 2% destinados ao INCRA.

Legalidade e Constitucionalidade:

Base de Cálculo e Constitucionalidade:

Questiona-se a constitucionalidade da base de cálculo para as contribuições ao INCRA e ao SEBRAE frente à Emenda Constitucional n.º 33/2001, atualmente debatida em recursos extraordinários com repercussão geral (RE 630.898 e RE 603.624), ainda pendentes de julgamento.

#### [Tema 325 – SEBRAE e TEMA 495 – INCRA]

Enquanto vigentes as legislações que regem tais contribuições, a autoridade administrativa deve cumprir a lei, sendo improcedentes as alegações que visam excluir tais contribuições do lançamento, em virtude da impossibilidade de exame, na via administrativa, da constitucionalidade de tratados, acordos internacionais, leis ou decretos.

Jurisprudência:

Reconhecimento dos Limites Constitucionais:

Enfatiza que os tribunais reconhecem os limites estabelecidos pela Emenda Constitucional n.º 33/01 e, conseqüentemente, excluem a cobrança das CIDE's sobre a folha de salários. Cita julgado que caracteriza a contribuição ao INCRA como de intervenção no domínio econômico, não recepcionada pela EC n.º 33/01 devido à especificação dos critérios para o aspecto quantitativo dessas contribuições, tornando incompatível a incidência sobre a folha de salários.

#### **V.III.I. DA EMENDA CONSTITUCIONAL N.º 33/01. DA IMPOSSIBILIDADE DE ELEIÇÃO DA FOLHA DE SALÁRIO COMO BASE DE CÁLCULO DAS CIDE'S**

Contextualização Legal e Jurisprudencial:

1. Enquadramento Constitucional:

- Art. 149 da CF/88 prevê exclusivamente à União a competência para instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico, e de interesse das categorias profissionais ou econômicas. A redação original foi modificada pela Emenda Constitucional n.º 33/01, que adicionou parágrafos, especialmente o §2º, inciso III, estabelecendo critérios específicos para as alíquotas e bases de cálculo das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE's).

2. Alterações pela EC n.º 33/01:

- A EC n.º 33/01 ao acrescentar o §2º ao art. 149 da CF, especificou o regime das contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico, estabelecendo critérios para o aspecto quantitativo dessas contribuições, indicando bases tributáveis como faturamento, receita bruta, ou valor da operação, excluindo a folha de salários como base compatível.

3. Jurisprudência do STF:

- A Suprema Corte, através do RE n.º 559.937/RS, reconheceu a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS Importação promovido pela Lei n.º 10.865/2004. Este julgamento, representativo da controvérsia, estabeleceu que a base de cálculo eleita pela legislação era inconstitucional, por incluir grandezas estranhas ao "valor aduaneiro".

Argumentação da Recorrente:

- Incompatibilidade com a CF:

- Assevera que, conforme o art. 149 §2º III "a" da CF/88, as contribuições destinadas ao INCRA e ao SEBRAE, definidas como CIDEs, não podem ser legitimamente exigidas com base na folha de pagamentos, mas sim sobre "o faturamento, receita bruta ou valor da operação e, no caso de importação, valor aduaneiro".

Fundamentação do STF:

- Ressalta que o fundamento adotado pelo STF para declarar a inconstitucionalidade da cobrança do PIS e da COFINS Importação sobre base de cálculo diversa do "valor aduaneiro" aplica-se igualmente às CIDEs, indicando uma violação ao art. 149 §2º III "a" da CF/88, e restringindo o legislador tributário às bases de cálculo previamente definidas na Constituição.

Conclusão:

- Conclui que a cobrança de contribuições destinadas ao INCRA e ao SEBRAE sobre a folha de salários é incompatível com os critérios estabelecidos pela Emenda Constitucional n.º 33/01, representando uma inconstitucionalidade no alargamento da base de cálculo dessas contribuições.

#### **IV.III.II. A CONTRIBUIÇÃO AO INCRA E O PRINCÍPIO DA REFERIBILIDADE INERENTE ÀS CIDES — CONTRARIEDADE AO ART. 149 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988**

Argumenta que, além da inconstitucionalidade já demonstrada pela aplicação da Emenda Constitucional n.º 33/01, há outra irregularidade na contribuição ao INCRA, destacando a essência das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico (CIDES) prevista no art. 149 da Constituição Federal de 1988. As CIDES têm o propósito de custear a atuação estatal em setores econômicos específicos, demandando que apenas os agentes atuantes no setor alvo da intervenção estatal suportem a tributação. Salieta a necessidade de referibilidade direta entre o sujeito passivo da exação e a finalidade da intervenção estatal, alinhando-se ao objetivo das CIDES de intervir no domínio econômico para viabilizar preceitos constitucionais relacionados à função social da propriedade e à redução das desigualdades regionais.

Conclui:

Pelo exposto, mostra-se patente a ausência de referibilidade entre a atividade da Recorrente Recorrente e a atuação do INCRA, o que impõe a declaração de exclusão de sua exigência em relação a Recorrente.

#### **IV.IV. DA NÃO INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO**

Alega que não existe previsão legal para a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício, por não se enquadrar na expressão "débitos decorrentes de tributos e contribuições", conforme disposto no art. 61, parágrafo 3º, da Lei n.º 9.430/96. Expõe que o Acórdão recorrido sustenta tal incidência com base no Código Tributário Nacional (CTN), especificamente o art. 161, que prevê a adição de juros de mora ao crédito não pago no vencimento, independentemente

do motivo da falta. Ressalta que o art. 139 do CTN define que o crédito tributário deriva da obrigação principal e possui a mesma natureza, e o § 1º do art. 113 do CTN estabelece que a obrigação principal é constituída pela ocorrência do fato gerador, tendo como objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, e se extingue junto com o crédito decorrente. Argumenta que a multa de ofício representa uma obrigação tributária principal, integrando efetivamente o crédito tributário.

Insiste na necessidade de uma análise detalhada sobre a incidência de juros moratórios sobre o crédito tributário acrescido de multa, pois tal questão é controversa tanto nos tribunais judiciais quanto no CARF.

O recurso discute a inaplicabilidade dos juros moratórios sobre a multa de ofício, fundamentando-se em princípios do direito tributário e na interpretação da legislação pertinente, especialmente o Código Tributário Nacional (CTN). A recorrente argumenta que apenas a lei pode estabelecer a incidência de tributos, suas penalidades e, por extensão, os juros sobre estas. Ressalta que o art. 161 do CTN, que prevê juros de mora para créditos tributários não pagos, não se aplica automaticamente, exigindo legislação complementar que regule sua aplicação sobre multas.

Salienta-se que a exigência legal para a aplicação de correção monetária e juros de mora deve estar claramente definida, e que a falta de especificação legal ou referência errônea nos fundamentos dos lançamentos compromete princípios constitucionais como o direito à ampla defesa e ao contraditório.

Enfatiza-se que a natureza jurídica das multas difere da dos tributos, sendo as multas sancionatórias por atos ilícitos, enquanto os tributos decorrem da ocorrência de fatos geradores. Com base nesse entendimento, conclui-se que não há previsão legal para a incidência de juros moratórios sobre multas de ofício, defendendo que tal prática carece de autorização legal expressa e viola o espírito da lei.

## **V. DOS PEDIDOS**

Diante do acima exposto, requer dignem-se Vossas Senhorias em receber o presente Recurso Voluntário para no mérito dar-lhe integral provimento a fim de:

### **PRELIMINARMENTE:**

*I) REFORMAR o R. Acórdão n.º 10-61.944, a fim de declarar a NULIDADE do oAuto de Infração uma vez que o Delegado que expediu o TDPF que subsidiou o procedimento fiscal que culminou naquele ato é autoridade incompetente para tanto;*

*II) REFORMAR o R. Acórdão n.º 10-61.944, a fim de declarar a NULIDADE do Auto de Infração por ausência de intimação da Recorrente do início do procedimento fiscal, bem como pela ausência de ciência do número do MPF e seu respectivo código de acesso, conforme determina o art. 40, §4º, da Portaria RFB n.º 1.687/2014;*

### **NO MÉRITO:**

*III) REFORMAR o R. Acórdão n.º 10-61.944, a fim de declarar a INSUBSISTÊNCIA do Auto de Infração, Infrações uma vez que não houve a dedução dos valores pagos no regime simplificado, em afronta à súmula 76/CARF, nos termos aduzidos no tópico IV.1;*

*IV) REFORMAR o R. Acórdão n.º 10-61.944, a fim de declarar a INSUBSISTÊNCIA do Auto de Infração, por fazer incidir contribuição previdenciária sobre os supostos "pagamentos" a*

*segurados empregados e contribuintes individuais uma vez que sobre a atividade da Recorrente incidiria a CPRB;*

*V) REFORMAR o R. Acórdão n.º 10-61.944, a fim de declarar a INSUBSISTÊNCIA do Auto de Infração, em decorrência da incidência de verbas indenizatórias na base de cálculo das Contribuições Previdenciárias;*

*VI) REFORMAR o R. Acórdão n.º 10-61.944, a fim de declarar a INSUBSISTÊNCIA do Auto de Infração, devido a inexistência de relação jurídica tributária que obrigue a Recorrente ao recolhimento da Contribuição ao INCRA e ao SEBRAE após 12/12/2001 (vigência da EC n.º 33/2001);*

*VII) REFORMAR o R. Acórdão n.º 10-61.944, a fim de declarar a NÃO INCIDÊNCIA de juros moratórios sobre a multa de ofício, ante à ausência de autorização legal para tanto, nos termos exposto no item IV.III.*

### ***Do Recurso Voluntário - Absoluta Prestadora de Serviços Ltda (e-fls.674 e ss.)***

---

[...]

#### **III.I. DA NULIDADE INTEGRAL DO PROCEDIMENTO FISCAL POR FUNDAMENTAÇÃO AMBÍGUA**

A Recorrente impugna a fundamentação empregada pela Autoridade Fiscal que individualizou a responsabilidade solidária com base no artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN), aduzindo que tal ato se reveste de ambiguidade insuperável. A crítica central reside na ausência de especificação, no Relatório de Fiscalização, dos fundamentos legais precípuos que conduziram à eleição da Recorrente como corresponsável no polo passivo da obrigação tributária, visto que a Autoridade Fiscal limitou-se a mencionar um conjunto de dispositivos legais sem estabelecer a pertinente distinção ou conexão destes com a figura da Recorrente e do sócio, respectivamente.

Assim, colide frontalmente com o direito à ampla defesa e ao contraditório, essenciais ao devido processo legal administrativo, uma vez que as disposições contidas nos incisos do artigo 124 e do artigo 135 do CTN delineiam hipóteses de responsabilidade tributária de natureza distinta, exigindo, por consequência, abordagens jurídicas específicas para seu afastamento.

A fundamentação ambígua adotada, portanto, impede que a Recorrente possa exercer adequadamente sua defesa, por não se aclarar contra qual exata imputação deve se insurgir: a de partilhar de interesse comum na situação que deu origem à obrigação principal, conforme estabelecido no inciso I do artigo 124 do CTN, ou a de subsumir-se a alguma previsão legal expressa que a aponte como responsável solidária, nos termos do inciso II do mesmo artigo. Diante disso, alega-se que o Auto de Infração carece de fundamentação legal clara e inequívoca, resultando na impossibilidade de exercício do direito de defesa, o que demanda a decretação de sua nulidade integral.

2

#### **III.I DA NULIDADE INTEGRAL DO PROCEDIMENTO FISCAL POR FUNDAMENTAÇÃO AMBÍGUA**

A Recorrente fundamenta alegações de nulidade do procedimento fiscal adotado, destacando a ambiguidade na imputação da responsabilidade solidária, com base no artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN). As razões recursais se organizam conforme segue:

1. Fundamentação Ambígua da Autoridade Fiscal:

- A Autoridade Fiscal não especificou de maneira clara e precisa os fundamentos legais para a inclusão da Recorrente no polo passivo da relação tributária. Referiu-se genericamente a diversos dispositivos legais sem estabelecer a correlação direta com a situação da Recorrente.

2. Violação ao Direito de Defesa e Contraditório:

- A ambiguidade na fundamentação legal compromete o exercício dos direitos à ampla defesa e ao contraditório por parte da Recorrente, configurando violação ao devido processo legal administrativo. A diferença nas hipóteses de responsabilidade tributária previstas nos artigos 124 e 135 do CTN demanda fundamentação específica para cada tese jurídica defensiva.

3. Cerceamento de Defesa:

- A generalização dos fundamentos legais pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) resultou em cerceamento de defesa, impedindo a Recorrente de compreender as acusações específicas e de elaborar defesa adequada.

4. Exigência de Fundamentação Específica:

- O auto de infração, conforme art. 10, IV do Decreto nº 70.235/72, deve apresentar de forma clara e completa os fundamentos legais do lançamento tributário. A falha em cumprir essa exigência resulta em nulidade do lançamento por falta de fundamentação específica.

5. Pedido de Reforma do Acórdão:

- Diante da ambiguidade na fundamentação legal, sustenta-se a necessidade de reforma do acórdão proferido, para que se decrete a nulidade do auto de infração, assegurando-se, assim, o princípio do contraditório e da ampla defesa.

A Recorrente, portanto, pugna pela nulidade integral do procedimento fiscal, invocando a falta de especificidade e clareza na fundamentação legal que embasou a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária, configurando violação aos princípios do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal.

#### ***IV.I. DA INSUBSISTÊNCIA QUANTO AOS FUNDAMENTOS DO AUTO DE INFRAÇÃO. INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 124 DO CTN***

Consoante os argumentos proferidos na impugnação e examinando o Auto de Infração, nota-se que a imputação de responsabilidade tributária solidária à Recorrente fundamentou-se no artigo 124 do Código Tributário Nacional (CTN), sob a premissa do Auditor Fiscal de que a Autuada, Futuro Prestadora de Serviços Eireli, e a Recorrente, Absoluta Prestadora de Serviços Ltda, constituiriam um grupo econômico de fato.

É imperativo sublinhar que a atribuição de responsabilidade solidária a distintas entidades empresariais em razão de um lançamento tributário exige a observância estrita dos critérios legais estabelecidos pelo artigo 124 do CTN. Tal disposição legal demanda prova concreta e efetiva da existência de um grupo econômico no cenário em análise.

## **2**

#### **IV.I. DA INSUBSISTÊNCIA QUANTO AOS FUNDAMENTOS DO AUTO DE INFRAÇÃO. INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 124 DO CTN**

A argumentação central deste segmento contesta a aplicabilidade do artigo 124 do Código Tributário Nacional (CTN) para a responsabilização tributária solidária da Recorrente, desafiando os fundamentos do Auto de Infração que alega a existência de um grupo econômico de fato entre a Recorrente e a Futuro Prestadora de Serviços Eireli. Os pontos essenciais da argumentação são:

- Desafio à Formação de Grupo Econômico: A Recorrente rebate a alegação de formação de grupo econômico com a Futuro Prestadora de Serviços Eireli, argumentando que a Autoridade Fiscal falhou em comprovar efetivamente os requisitos legais para tal configuração, conforme exigido pelo artigo 124 do CTN.
- Inexistência de Subsunção dos Fatos à Norma Jurídica: Alega-se que os motivos elencados pela Autoridade Fiscal para caracterizar a formação de grupo econômico e a exclusão da empresa autuada do Simples Nacional não encontram respaldo na norma jurídica aplicável, indicando uma ausência de prova ou especificação clara dos fatos que se subsumiriam aos incisos aplicáveis do artigo mencionado.
- Citação Ambígua dos Dispositivos Legais: Critica-se a menção ambígua aos dispositivos legais pela Autoridade Fiscal, sem a devida especificação ou prova de quais incisos seriam efetivamente aplicáveis ao caso concreto, comprometendo a clareza e a especificidade da fundamentação legal.
- Ausência de Provas Concretas da Existência de Grupo Econômico: Refuta-se a conclusão da Autoridade Fiscal sobre a existência de um grupo econômico por falta de provas substanciais e concretas que evidenciem tal configuração, desafiando assim a base para a responsabilização solidária dos integrantes do suposto grupo.
- Necessidade de Demonstração dos Requisitos para Aplicação do Art. 124 do CTN: Enfatiza-se que, mesmo na hipótese de reconhecimento de um grupo econômico, a responsabilização solidária de seus integrantes exige a demonstração explícita dos requisitos previstos no artigo 124 do CTN, o que não foi adequadamente realizado pela Autoridade Fiscal.

Este capítulo do recurso insiste na insubsistência dos fundamentos do Auto de Infração, particularmente na inaplicabilidade do artigo 124 do CTN para a imposição de responsabilidade tributária solidária à Recorrente, destacando a falta de fundamentação específica, a ausência de provas concretas e a necessidade de uma demonstração clara dos requisitos legais para tal responsabilização.

#### **IV.II. DA INAPLICABILIDADE DO ART. 124, I, DO CTN até a parte a) DO QUADRO SOCIETÁRIO**

Este trecho do recurso discute a inaplicabilidade do art. 124, I, do Código Tributário Nacional (CTN) ao caso em questão, objetando a imposição de responsabilidade tributária solidária à Recorrente. Os argumentos apresentados são:

- Interpretação do Art. 124, I, do CTN: Argumenta-se que a responsabilidade solidária não se aplica, pois a Recorrente e a empresa autuada são entidades jurídicas distintas sem interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal.
- Ausência de Interesse Comum: Sustenta-se que a única relação entre a Recorrente e a empresa autuada é meramente comercial, não configurando o interesse comum necessário para a aplicação da responsabilidade solidária.
- Jurisprudência do STJ: Cita-se jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) para reforçar a necessidade de atuação conjunta na situação que constitui o fato gerador para que se configure a solidariedade.
- Inexistência de Provas: Afirma-se que não há provas nos autos que demonstrem a alegada formação de grupo econômico ou a realização conjunta do fato gerador dos tributos lançados, assim como não se provou a atuação conjunta das empresas na situação que constitui o fato imponible.
- Ausência de Ato de Gestão Conjunta: Ressalta-se que não há evidências de que a Recorrente tenha gerido ou administrado a empresa autuada ou que tenha havido qualquer atuação comum que justificasse a imputação de responsabilidade solidária.

#### **a) DO QUADRO SOCIETÁRIO**

Questiona-se a fundamentação baseada em relações de parentesco entre sócios das empresas e ex-empregados, argumentando que tais fatos não são suficientes para estabelecer a existência de um grupo econômico ou justificar a responsabilidade solidária. Enfatiza-se que a existência de parentesco ou o compartilhamento de um contador entre as empresas não constitui, por si só, prova de gestão unificada ou de atuação conjunta capaz de caracterizar um grupo econômico nos termos do art. 124, I, do CTN.

Os argumentos visam demonstrar a inaplicabilidade da responsabilidade solidária prevista no art. 124, I, do CTN à Recorrente, enfatizando a falta de interesse comum na situação que constitui o fato gerador e a ausência de provas concretas de atuação conjunta ou de formação de grupo econômico.

#### **b) DA IDENTIDADE DE ENDEREÇOS**

- Refutação da Alegada Identidade de Endereços: A Autoridade Fiscal baseou parte de sua argumentação na suposta identidade de endereços entre as empresas para sustentar a existência de um grupo econômico. No entanto, essa alegação é contrariada pela demonstração de que cada empresa possui estrutura própria em endereços distintos, conforme indicado em seus contratos sociais.
- Ausência de Provas: A Autoridade Fiscal não apresentou provas concretas que corroborassem a ocupação dos mesmos endereços pelas empresas envolvidas. Pelo contrário, informações do Relatório Fiscal confirmam que cada entidade tem sua localização individualizada.
- Suposição Incomprovada da Autoridade Fiscal: A afirmação de que as empresas compartilham o mesmo endereço e estrutura baseia-se em presunções sem fundamento nos autos, não havendo evidências de que operam fisicamente no mesmo local.

- Existência de Estruturas Físicas Distintas: A investigação e os documentos societários revelam que as entidades mencionadas operam em instalações próprias, situadas em endereços diferentes, desmentindo a hipótese de funcionamento conjunto que configuraria um grupo econômico.

- Localizações Diferenciadas das Empresas: Detalha-se a localização específica de duas das empresas em cidades distintas, evidenciando a independência física e operacional entre elas, o que contradiz a alegação de identidade de endereços proposta pela fiscalização.

Conclui:

Portanto, a complementação dos endereços torna evidente a existência de estruturas físicas distintas que não permitem se chegar à conclusão da autoridade fiscal, no sentido de tratarem-se de endereços idênticos que evidenciarão a formação de grupo econômico.

### **c) DA MOVIMENTAÇÃO DOS EMPREGADOS**

A Autoridade Fiscal e o Acórdão recorrido sustentam que a circulação de ex-empregados da Recorrente pelas demais empresas fiscalizadas evidenciaria uma suposta interdependência entre elas. Para embasar suas alegações, a fiscalização apresenta uma lista de funcionários que migraram entre as empresas. Contudo, a Recorrente contesta essa inferência, argumentando que:

- A movimentação de empregados entre empresas, especialmente após desligamentos, é uma consequência natural do mercado de trabalho, onde profissionais buscam novas oportunidades na mesma área de atuação devido à experiência prévia.

- Tal fato não indica, necessariamente, a transferência de funcionários ou a constituição de empresas por interposta pessoa, nem evidencia a formação de um grupo econômico.

A Recorrente critica a base das conclusões da fiscalização, que se apoiam em meras presunções sem apresentar provas substanciais para corroborar a existência de um grupo econômico. Assim, defende a desconstituição da conclusão fiscal de que a empresa Autuada e a Recorrente comporiam um grupo econômico, por não haver evidências concretas que sustentem tal alegação.

### **d) DA CONTRATAÇÃO DO MESMO CONTADOR**

A fiscalização observou que a Recorrente e as demais empresas autuadas contrataram o mesmo contador, argumentando que isso seria indicativo da formação de um grupo econômico. A Recorrente contesta essa interpretação:

- Profissional Liberal: A Recorrente enfatiza que o contador é um profissional liberal que presta serviços contábeis, responsável pela contabilidade não apenas das empresas indicadas pela fiscalização, mas também de várias outras na região.

- Serviço Técnico Especializado: Destaca-se que não há impedimento para que serviços técnicos especializados sejam prestados pelo mesmo profissional a diversas empresas, rejeitando a alegação de irregularidade pela fiscalização baseada nesse fato.

- Conclusão Equivocada da Fiscalização: A Recorrente argumenta que aceitar a conclusão da fiscalização de que a contratação do mesmo contador pelas empresas fiscalizadas seria indicativo de constituição por interpostas pessoas e formação de grupo econômico levaria ao absurdo de presumir que todas as empresas atendidas por esse contador foram constituídas dessa forma.

Portanto, a Recorrente defende que a atuação do mesmo contador como prestador de serviços de contabilidade não constitui irregularidade, e os fatos apresentados pela fiscalização não demonstram a formação de um grupo econômico, desconsiderando a responsabilidade solidária sugerida.

#### **IV.I.II. DA INAPLICABILIDADE DO ART. 124, II, DO CTN**

No que tange à aplicação do inciso II do art. 124 do CTN, menciona-se que serão solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei, ou seja, nos casos em que a lei relaciona explicitamente os responsáveis tributários. Contudo, a autoridade fiscal não indicou a previsão legal decorrente do inciso II do art. 124 do CTN apta a fundamentar a responsabilidade solidária da Recorrente. Assim, destaca-se a necessidade de haver previsão legal para a responsabilização solidária com fundamento no inciso II do art. 124, questionando-se qual lei foi utilizada como embasamento para incluir a Recorrente no polo passivo, apontando a carência de fundamentação. A Recorrente não possui interesse comum na constituição do fato gerador da obrigação tributária combatida, não possuindo ligação ou vínculo com a empresa atuada, inexistindo também qualquer atuação conjunta na situação que constituiu o fato imponible. Portanto, conclui-se pela inaplicabilidade do art. 124 do CTN ao caso dos autos, devendo ser afastada a responsabilidade tributária da Recorrente.

#### **IV.II. DA INEXISTÊNCIA DOS REQUISITOS APTOS A CARACTERIZAR A FORMAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO**

Argumenta não existirem provas nos autos que demonstrem a formação de um grupo econômico entre as empresas mencionadas, contestando a responsabilização solidária imposta.

Cita jurisprudência do STJ, sublinhando que a solidariedade em obrigações tributárias só é aplicável quando há coparticipação na prática do fato jurídico tributário, ausente no caso em análise.

Define grupo econômico pela existência de empresas sob comando único, com políticas e procedimentos padronizados, o que não se verifica nas relações entre as empresas em questão.

Reforça que as empresas mencionadas possuem personalidades jurídicas, finalidades sociais, quadros sociais e clientes distintos, sem dependência financeira ou econômica, descaracterizando a formação de grupo econômico.

Argumenta que a presença de sócios com grau de parentesco entre empresas não é suficiente para a formação de grupo econômico, tratando-se de mera presunção sem base fática.

Evoca entendimentos do CARF que exigem a demonstração de elementos vinculantes entre as empresas para caracterização de grupo econômico, o que não ocorreu.

Conclui pela inexistência de elementos que caracterizem a suposta formação de grupo econômico entre as empresas citadas, pleiteando o afastamento da responsabilidade solidária.

#### **V. DA INSUBSISTÊNCIA DAS MULTAS APLICADAS PELA AUTORIDADE FISCALIZATÓRIA**

- Argumentação do Acórdão Recorrido: O Acórdão discute a aplicabilidade de multas de ofício aos responsáveis solidários, enfatizando que a atividade de lançamento tributário é vinculada e obrigatória, abrangendo também a aplicação de multas.

#### **VI. DA IMPOSSIBILIDADE DE EXTENSÃO DE RESPONSABILIDADE NA APLICAÇÃO DE MULTAS/SANÇÕES/PENAS**

- Impossibilidade de Extensão de Responsabilidade na Aplicação de Multas: A Recorrente contesta a aplicação de multa de ofício com base no artigo 44, I, da Lei n.º 9.430/1996, alegando a ausência de ato doloso que justifique tal penalidade. Argumenta-se que a culpabilidade da Recorrente na conduta atacada é inexistente, invocando princípios do Direito Penal sobre a inaplicabilidade de pena sem culpabilidade.

- Fundamentação Constitucional e Legal: Destaca-se a garantia constitucional de que nenhuma pena pode ser estendida além da pessoa do condenado, argumentando contra a transmissão de penalidades para a Recorrente.

- Inaplicabilidade do Art. 124 do CTN ao Caso: A Recorrente reitera a inaplicabilidade do art. 124 do CTN, sustentando a ausência de formação de grupo econômico e, conseqüentemente, a ilegitimidade para ser responsabilizada solidariamente pela multa aplicada exclusivamente à empresa autuada.

- Pedido de Reforma do Acórdão: Com base nos argumentos apresentados, a Recorrente solicita a reforma do Acórdão para que seja exonerada do pagamento da multa imposta, destacando sua ilegitimidade passiva como responsável solidária pela infração atribuída apenas à empresa Autuada.

## **VI. DOS PEDIDOS**

Diante do acima exposto, requer dignem-se Vossas Senhorias em receber o presente Recurso Voluntário para no mérito dar-lhe integral provimento a fim de:

### **PRELIMINARMENTE:**

i) REFORMAR o R. Acórdão n.º 10-61.944, a fim de declarar a NULIDADE do o Auto de Infração por cerceamento do direito de defesa do Recorrente, tendo em vista que o auto de infração aponta de maneira ambígua o fundamento legal aplicável ao caso, nos termos do que foi aduzido no tópico 111.1;

### **NO MÉRITO:**

ii) REFORMAR o R. Acórdão n.º 10-61.944, a fim de AFASTAR a responsabilidade solidária da Recorrente pelo lançamento tributário, com base no art. 124, I, do CTN, uma vez que não foi comprovado nos autos o interesse em comum da Recorrente na situação que constituiu o fato gerador da obrigação, nos termos expostos no item IV.1.1 e seguintes;

iii) REFORMAR o R. Acórdão n.º 10-61.944, a fim de AFASTAR a responsabilidade solidária da Recorrente pelo lançamento tributário, com base no art. 124, II, do CTN, uma vez que inexistente qualquer previsão legal desta responsabilização mencionada nos autos, nos termos expostos no item IV.1.11 e seguintes;

## ***Do Recurso Voluntário do Sr. Valdir Costa (e-fls. 700 e ss.)***

### **III. PRELIMINARMENTE**

#### **III.1. DA NULIDADE INTEGRAL DO PROCEDIMENTO FISCAL POR FUNDAMENTAÇÃO AMBÍGUA**

O recorrente destaca os seguintes pontos:

- Fundamento Legal Ambíguo: alega que a responsabilidade solidária do recorrente foi fundamentada de forma genérica, sem especificar a aplicabilidade dos dispositivos legais citados, inviabilizando a defesa.
- Cerceamento de Defesa: argumenta que a inclusão do recorrente no polo passivo, baseada em fundamentação genérica, cerceia o direito à ampla defesa e ao contraditório, pois não especifica a norma infringida ou a situação jurídica imputada.
- Deficiência do Auto de Infração: sustenta que o Auto de Infração é insuficiente por não esclarecer o fundamento legal da acusação, impossibilitando o exercício do direito de defesa.
- Necessidade de Fundamentação Específica: enfatiza a exigência legal de que o auto de infração apresente claramente os fundamentos legais, o que não ocorreu no caso, demandando a reforma do acórdão para a nulidade do auto de infração.

Em resumo, alega a nulidade integral do procedimento fiscal com base na fundamentação ambígua utilizada para estabelecer sua responsabilidade solidária. Argumenta que a falta de especificidade nos dispositivos legais citados, como o não detalhamento da aplicabilidade de tais normas ao caso concreto, impede a compreensão clara das razões da imputação, prejudicando o exercício do direito de defesa. A recorrente enfatiza que a legislação exige que as acusações sejam fundamentadas de maneira específica, o que não ocorreu, configurando cerceamento de defesa por não permitir que o recorrente compreenda as acusações para se defender adequadamente. A defesa sustenta que essa generalização implica uma violação aos princípios

do contraditório e da ampla defesa, demandando a declaração de nulidade do auto de infração por deficiência de sua fundamentação legal.

#### **IV. DA MATÉRIA DE MÉRITO**

##### **IV.I. DA INEXISTÊNCIA DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA DA PESSOA FÍSICA ORA RECORRENTE**

A argumentação do recorrente no capítulo em análise fundamenta-se na alegação de que a sua inclusão como responsável solidário pelos débitos tributários das empresas fiscalizadas carece de justificativa legal e fática adequada. O recorrente, Sr. Valdir Costa, refuta a acusação de que teria constituído as mencionadas empresas por meio de interpostas pessoas, assumindo a administração real destas, o que o caracterizaria como "sócio de fato".

O Acórdão recorrido fundamentou a responsabilidade solidária no art. 124, I, do CTN, alegando a existência de um grupo econômico e de interesse comum entre as empresas e o Sr. Costa. No entanto, o recorrente contesta essa interpretação, argumentando que não foram apresentadas provas concretas de sua gestão ou atuação administrativa nas empresas, tampouco de atos que evidenciassem a constituição de tais empresas por interpostas pessoas com o fim de fraudar o fisco.

A defesa destaca a inexistência de evidências de que o Sr. Costa tenha praticado atos de comando, assinado cheques, contratado funcionários ou realizado qualquer outra ação que indicasse sua administração nas empresas em questão. Adicionalmente, argumenta que a simples existência de vínculos familiares entre os sócios formais das empresas e o recorrente não constitui, per se, indício de fraude ou constituição por interpostas pessoas.

Em seu raciocínio, o recorrente invoca o princípio da legalidade e a necessidade de uma comprovação efetiva de atos ilícitos para fundamentar a responsabilização solidária, a qual, segundo ele, não foi adequadamente demonstrada pela fiscalização. Assim, pleiteia a reforma do Acórdão para que seja reconhecida a inexistência de responsabilidade tributária solidária, com base na falta de provas concretas que vinculem o Sr. Costa às gestões das empresas fiscalizadas, conforme preconizado pelos arts. 124, 134, 135 e 137 do CTN.

##### **IV.II. DA INEXISTÊNCIA DE CONSTITUIÇÃO DE PESSOAS JURÍDICAS PELO RECORRENTE POR MEIO DE PESSOAS INTERPOSTAS**

A recorrente argumenta contra a imputação de responsabilidade solidária pelos débitos fiscais de pessoas jurídicas, alegadamente constituídas por ele através de interposição de pessoas. Contesta as alegações da fiscalização de que teria utilizado pessoas interpostas para constituir empresas e, assim, desviar a responsabilidade tributária. Alega que não há provas concretas nos autos que demonstrem sua atuação como sócio ou administrador das empresas fiscalizadas, nem que tais empresas foram constituídas por interposição de pessoas.

O argumento central é a ausência de comprovação, por parte da fiscalização, de que o recorrente tenha exercido atos de gestão ou tenha sido o verdadeiro administrador das empresas em questão. O recorrente ressalta que as empresas são administradas pelos sócios formalmente reconhecidos nos contratos sociais, desqualificando as alegações de formação de grupo econômico ou de gestão por interposta pessoa.

O recorrente enfatiza a inexistência de provas suficientes que vinculem sua figura às práticas gerenciais das empresas, citando o R. Acórdão que reconhece a falta de evidências concretas de sua participação. Além disso, argumenta-se que a simples existência de relações de parentesco entre os sócios das empresas ou o compartilhamento de contadores entre elas não constitui infração legal ou base suficiente para a imputação de responsabilidade solidária.

Destaca-se também que as alegações fiscais baseiam-se em meros indícios e não em provas cabais de irregularidades. O recorrente aponta para a necessidade de a Autoridade Fazendária apresentar provas concretas dos ilícitos tributários alegados, conforme exigido pelo Decreto 70.235/72. Argumenta-se que a fiscalização construiu sua acusação em suposições e indícios insuficientes, sem apresentar documentos que comprovem efetivamente os atos de gestão ou administração atribuídos ao recorrente pelas empresas fiscalizadas.

Conclui-se que, dada a ausência de provas concretas e a inexistência de atos comprovados de gestão ou administração por parte do recorrente nas empresas em questão, não se sustenta a imputação de responsabilidade solidária ao recorrente pelos débitos tributários das empresas fiscalizadas. Assim, o recorrente pleiteia a exclusão de sua responsabilidade solidária e sua consequente exclusão do polo passivo da demanda administrativa

#### **IV.I.II. DA IMPOSSIBILIDADE DE RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA PASSIVA DE PESSOAS FÍSICAS QUE NÃO SÃO SÓCIAS DA AUTUADA. DA AUSÊNCIA DE PROVAS**

A recorrente sustenta, inicialmente, a inexistência de provas concretas que demonstrem sua atuação como sócio de fato das empresas autuadas, alegando que as acusações de constituição de empresas por interpostas pessoas não foram corroboradas por evidências sólidas no processo administrativo. A argumentação centra-se na contestação da responsabilidade solidária atribuída com base em meros indícios e na inaplicabilidade dos artigos 124, 134, 135 e 137 do Código Tributário Nacional (CTN) à sua situação, por não haver atos de gestão, comando ou administração das referidas empresas que possam ser imputados a ele. Ademais, refuta a existência de um grupo econômico sob sua gestão, apontando para a autonomia operacional e administrativa das empresas em questão, as quais possuem sócios e administradores formalmente designados em seus contratos sociais.

#### **IV.I.III. DA INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 124 DO CTN**

O recorrente argumenta contra a aplicação do artigo 124 do CTN ao caso em tela, enfatizando a ausência de prova ou mesmo de argumentação específica por parte da autoridade fiscal que evidencie a existência de interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária. Destaca-se a improcedência da responsabilização solidária, tendo em vista que não foram cumpridos os requisitos expressos no mencionado artigo, especialmente no que tange à demonstração de interesse comum entre o recorrente e as empresas autuadas. O recorrente defende que a simples alegação de constituição de empresas por interpostas pessoas, sem a devida comprovação de atos de gestão que caracterizem interesse comum no fato gerador, não é suficiente para fundamentar sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

**IV.I.III.I. DA INEXISTÊNCIA DE INTERESSE COMUM NA CONSTITUIÇÃO DO FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DA INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 124, I DO CTN**

O Recorrente destaca primeiramente a inexistência de prova cabal acerca da suposta constituição de empresas por meio de interpostas pessoas com o objetivo de fraudar o fisco, salientando que não se demonstrou a realização de qualquer ato de gestão, seja financeira, operacional, ou administrativa, praticados por ele. Assim, argumenta que não se pode afirmar que esta pessoa física tenha interesse comum na constituição do fato gerador da obrigação tributária ora em combate, conforme dispõe o inciso I do artigo 124 do CTN.

Mesmo na ausência de participação do Recorrente no fato gerador da obrigação tributária trazida nestes autos, argumenta-se complementarmente a inexistência de interesse comum entre as pessoas jurídicas fiscalizadas e esta pessoa física. Enfatiza que não se pode concluir pela responsabilidade tributária solidária pelos créditos tributários constituídos em face da devedora originária, uma vez que inexistente qualquer vínculo ou realização de atos em conjunto que caracterizem interesse comum na constituição do fato gerador.

Destaca que o interesse comum deve ser entendido como o interesse jurídico, o qual se verifica quando há a atuação conjunta das pessoas na situação que constitui o fato gerador, conforme o entendimento do E. Superior Tribunal de Justiça exarado pelo eminente ex-Ministro Luiz Fux. Portanto, o art. 124, I do CTN deve ser interpretado de maneira teleológica, buscando o alcance da finalidade do sistema jurídico-tributário, concluindo-se pela inaplicabilidade do dispositivo ao caso do Recorrente devido à inexistência de comprovação de interesse comum na constituição do fato gerador da obrigação tributária combatida.

**IV.I.IV. DA INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 134 DO CTN AO PRESENTE CASO**

Além do dispositivo anteriormente mencionado, é necessário afastar a aplicabilidade do artigo 134 do CTN ao presente caso. A autoridade fiscal introduziu este dispositivo como fundamento para a responsabilização solidária do Recorrente na Representação Fiscal. No entanto, não houve qualquer fundamentação ou explicação dos motivos ensejadores da aplicação deste nos Autos de Infração, no termo de verificação fiscal e sequer no Acórdão recorrido.

Portanto, destaca-se que o artigo 134 do CTN é inaplicável ao presente caso, pois isto só seria possível na situação de impossibilidade de cumprimento da obrigação por parte do devedor principal, ou seja, quando uma pessoa jurídica contribuinte tenha sido extinta sem quitar todas as suas obrigações tributárias.

No presente caso, as pessoas jurídicas ainda estão em atividade e não existe a impossibilidade do cumprimento da obrigação tributária por elas, posto que o crédito tributário ainda está sendo discutido nesse processo administrativo e não foi formalmente constituído.

Deste modo, é inaplicável as disposições do artigo 134 CTN neste caso, por não existir a "impossibilidade do cumprimento da obrigação tributária pelo devedor principal", bem como não ser o caso de liquidação da empresa autuada, pelo que se requer o afastamento da responsabilidade tributária solidária do Recorrente com base no dispositivo em questão.

**IV.IV. DA INAPLICABILIDADE DOS ARTIGOS 135 E 137 DO CTN AO PRESENTE CASO**

A Autoridade Fiscal baseou-se também nos artigos 135 e 137 do CTN para atribuir responsabilidade ao Recorrente. No entanto, ambos os dispositivos revelam-se inaplicáveis, dado que não existem provas de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei por parte do Recorrente. Especificamente:

- Quanto ao Artigo 135 do CTN: Este somente se aplica quando os requisitos nele elencados são cumpridos, isto é, a existência de créditos correspondentes à obrigação tributária resultante de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social, ou estatutos. No caso em apreço, não se comprovou que o Recorrente, que não é sócio ou representante de qualquer empresa fiscalizada, tenha qualquer relação que justifique a aplicação do artigo. Ademais, não foram verificados atos com excesso de poderes ou infração de lei que pudessem implicar sua responsabilidade tributária pessoal.
- Quanto ao Artigo 137 do CTN: Sua aplicação também não procede, pois, além de não haver fundamentação específica na representação fiscal ou nos termos de verificação fiscal, não existe demonstração de infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções que pudessem ser imputadas ao Recorrente em função de dolo específico.

Dessa forma, conclui-se pela inexistência dos pressupostos legais para a responsabilização do Recorrente com base nos artigos 135 e 137 do CTN, uma vez que não se evidenciou a participação deste em atos que caracterizassem excesso de poderes, infração de lei, ou qualquer condição que justificasse sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

**V. DA INSUBSISTÊNCIA DAS MULTAS APLICADAS PELA AUTORIDADE FISCALIZATÓRIA**

[...]

**V.I. DA IMPOSSIBILIDADE DE EXTENSÃO DE RESPONSABILIDADE NA APLICAÇÃO DE MULTAS / SANÇÕES / PENAS**

[...]

Outrossim, como é cediço, a aplicação de multa é uma das formas de aplicação de pena, que podem ser restritivas ou privativas de liberdade, por exemplo. O referido artigo supratranscrito é claro ao dispor que o juiz deve atender à "CULPABILIDADE", dentre outros critérios, para aplicação da pena.

Porém, para a ora Recorrente, qual foi a conduta que lhe foi imposta? Qual foi a sua "culpabilidade" na conduta ora atacada?

Obviamente não foi apontada, posto que INEXISTENTE!

Ademais, destaca-se o contido na Constituição Federal da República Federativa do Brasil, que assim dispõe:

*Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: [...]*

*XLV - nenhuma pena passará da pessoa do condenado, podendo a obrigação de reparar o dano e a decretação do perdimento de bens ser, nos termos da lei, estendidas aos sucessores e contra eles executadas, até o limite do valor do patrimônio transferido;*

Tal garantia, em decorrência dos princípios da supremacia e da imperatividade das normas constitucionais deve lograr o maior campo de incidência possível, impedindo a transmissão de penalidades no âmbito penal, civil, tributário, trabalhista, dentre outros.

Ora, foi imposta uma pena pela conduta realizada apenas pela empresa autuada principal, sendo absolutamente inadmissível a extensão da responsabilidade por essa pena — aplicada em forma de multa — à Recorrente, por cristalina violação aos preceitos legais, principalmente da Constituição Federal no tocante à individualização das penas.

Ademais, conforme tratado nos tópicos anteriores, resta inquestionável que o art. 124 do CTN é inaplicável ao caso, bem como não restou demonstrado nos autos as características aptas a concluir pela formação de grupo econômico entre a empresa autuada e o Recorrente.

Portanto, com base nas razões acima expostas, pugna o Recorrente pela reforma do R. Acórdão recorrido, a fim de que seja exonerada do pagamento da multa aplicada no Auto de Infração ora combatido, ante a sua total ilegitimidade passiva para figurar como responsável solidária pela multa lavrada unicamente em face da empresa Autuada.

## **V. DOS PEDIDOS**

Diante do acima exposto, requer dignem-se Vossas Senhorias em receber o presente Recurso Voluntário para no mérito dar-lhe integral provimento a fim de:

### **PRELIMINARMENTE:**

*i) REFORMAR o R. Acórdão nº 10-61.944, a fim de declarar a NULIDADE do o Auto de Infração por cerceamento do direito de defesa do Recorrente, tendo em vista que o auto de infração aponta de maneira ambígua o fundamento legal aplicável ao caso;*

### **NO MÉRITO:**

*ii) REFORMAR o R. Acórdão nº 10-61.944, a fim de AFASTAR a responsabilidade solidária do Recorrente pelo lançamento tributário, com base no art. 124 do CTN, uma vez que não foi comprovado nos autos o cumprimento de seus requisitos taxativos;*

*iii) REFORMAR o R. Acórdão nº 10-61.944, a fim de AFASTAR a responsabilidade solidária do Recorrente pelo lançamento tributário, com base no art. 134, do CTN, uma vez que não foi comprovado nos autos o cumprimento de seus requisitos taxativos;*

*iv) REFORMAR o R. Acórdão nº 10-61.944, a fim de AFASTAR a responsabilidade solidária do Recorrente pelo lançamento tributário, com base no art. 135, III do CTN, uma vez que não foi comprovado nos autos o cumprimento de seus requisitos taxativos, bem como pela inoportunidade de situação de constituição de pessoas jurídicas interpostas;*

*v) REFORMAR o R. Acórdão nº 10-61.944, a fim de AFASTAR a responsabilidade solidária do Recorrente pelo lançamento tributário, com base no art. 137 do CTN, uma vez que não foi comprovado nos autos o cumprimento de seus requisitos taxativos, bem como pela inoportunidade de situação de constituição de pessoas jurídicas interpostas;*

*vi) REFORMAR o R. Acórdão nº 10-61.944, a fim de que, em se mantendo o lançamento tributário, CANCELAR a multa aplicada em face do Recorrente ante a total ilegitimidade passiva*

*para figurar como responsável solidária pela multa lavrada unicamente em face da empresa autuada, nos termos expostos no item V.I.*

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Considerando a identidade das razões recursais com aquelas já apresentadas em primeira instância, cuja apreciação se deu com inquestionável acuidade pelo julgador originário, com a devida vênua e em concordância ao já decidido, procedo à transcrição e integral adoção dos fundamentos expressos e acatados pelo digno Colegiado *a quo*, os quais passam a constituir, em sua plenitude, como parte integrante deste voto.

Destaco a discordância tão somente acerca da questão da responsabilidade imputada ao Sr. Valdir Costa, a qual será abordada na parte final deste voto.

### ***Do Voto Condutor da Decisão Recorrida (e-fls. 611 e ss.)***

---

Inicialmente cabe esclarecer que as questões relativas à exclusão do contribuinte do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, consubstanciada na emissão do Ato Declaratório Executivo DRF/MGA n.º 44, de 18/10/2017, com efeitos a partir de 05/11/2013, foram objeto de exame por esta 6ª Turma da DRJ-POA nos autos do processo n.º 10490.721021/2017-52. Observe-se que, por unanimidade de votos, foi julgada improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte no referido processo n.º 10490.721021/2017-52, sendo mantida a sua exclusão do Simples Nacional, nos termos do ADE DRF/MGA n.º 44, de 18/10/2017.

Os argumentos apresentados pela impugnante face aos autos de infração do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS serão enfrentados nos autos do processo n.º 10950.723660/2017-33.

No presente processo, portanto, serão analisadas as questões relativas aos autos de infração referentes às contribuições previdenciárias e destinadas a outras entidades e fundos.

### ***1. Da impugnação da empresa Futuro Prestadora de Serviços Eireli***

#### **1.1. Da Preliminar**

O sujeito passivo argui a nulidade do lançamento alegando que o Delegado que expediu o TDPF é autoridade incompetente, que os Autos de Infração foram lavrados por autoridade incompetente e que houve ausência de intimação da impugnante do início do procedimento fiscal, bem como ausência da ciência do número do TDPF (antigo MPF) e seu respectivo código de acesso.

Sem razão, já que tanto o Delegado-Adjunto que expediu o TDPF quanto o Auditor-Fiscal que realizou o procedimento fiscal e lavrou os autos de infração agiram de acordo com suas competências delineadas na legislação que rege a matéria.

O Decreto n.º 3724/2001, que regulamenta o art. 6º da LC n.º 105/2001, assim dispõe em seu art. 2º:

*Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB serão executados por ocupante do cargo efetivo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e terão início mediante expedição prévia de Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal - TDPF, conforme procedimento a ser estabelecido em ato do Secretário da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pelo Decreto n.º 8.303, de 2014)*

O Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil vigente à época dos fatos, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda n.º 203, de 14 de maio de 2002, dispõe acerca da competência do Delegado da Receita Federal do Brasil para autorizar ou determinar a execução de procedimentos fiscais mediante a expedição de Mandado de Procedimento Fiscal em seu artigo 302, inciso V.

Já a autoridade competente para proceder à fiscalização é o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, conforme dispõe o art. 6º da Lei n.º 10.593/2002, na redação dada pela Lei n.º 11.457/2007, que elenca as atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

*Lei n.º 10.593/2002*

*Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil: (Redação dada pela Lei n.º 11.457, de 2007)*

*I- no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo: (Redação dada pela Lei n.º 11.457, de 2007)*

*a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições; (Redação dada pela Lei n.º 11.457, de 2007)*

*(...)*

*c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados; (Redação dada pela Lei n.º 11.457, de 2007)*

De acordo com as disposições da Portaria RFB n.º 1.687/2014, vigente à época dos fatos, o Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal – TDPF é emitido exclusivamente na forma eletrônica. A ciência do TDPF e suas alterações ocorrem mediante o acesso do contribuinte ao sítio da RFB na internet, conforme dispõe a Portaria RFB n.º 1.687/2014:

*Art. 4º Os procedimentos fiscais serão instaurados após sua distribuição por meio de instrumento administrativo específico denominado Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF), previsto no art. 2º do Decreto n.º 3.724, de 10 de janeiro de 2001.*

*(...)*

*§ 3º O TDPF será expedido exclusivamente na forma eletrônica, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.*

*§ 4º A ciência do TDPF pelo sujeito passivo dar-se-á no sítio da RFB na Internet, no endereço, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal, mediante o qual o sujeito passivo poderá certificar-se da autenticidade do procedimento. (sem grifos no original)*

*(...)*

*Art. 14. Os TDPF emitidos e suas alterações permanecerão disponíveis para consulta na Internet, mediante a utilização do código de acesso de que trata o § 4º do art. 4º, mesmo após a conclusão do procedimento fiscal correspondente.*

*(sem grifos no original)*

Nesse sentido, observa-se que o contribuinte foi cientificado do início do procedimento fiscal por meio do Termo de Início do Procedimento Fiscal, recebido em 24/02/2017, conforme demonstra o documento juntado às fls. 2 a 5 dos autos. No TDPF é possível identificar que foi fornecido ao contribuinte o número do procedimento fiscal e o código de acesso. Assim, bastaria a consulta à página da Secretaria da Receita Federal do Brasil para que tivesse todas as informações acerca das alterações procedidas no procedimento fiscal, conforme disposições do artigo 14 da Portaria nº 1.687/2014. Por oportuno, registre-se que esta informação consta do TDPF:

**O sujeito passivo poderá verificar a autenticidade do Mandado de Procedimento Fiscal, além de eventuais alterações e prorrogações, através do programa Consulta Mandado de Procedimento Fiscal, disponível na página da Secretaria da Receita Federal do Brasil na Internet, [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br), onde deverão ser informados o número do CNPJ ou CPF, conforme o caso, e o código de acesso constante neste termo.**

Devem, portanto, ser rejeitadas as nulidades arguidas em preliminar pelo manifestante.

## **1. 2. Do mérito**

### **Dedução dos valores pagos no regime simplificado**

Alega o impugnante que os autos de infração devem ser declarados insubsistentes em razão de não terem sido deduzidos os valores pagos no regime simplificado, afrontando o disposto na súmula do CARF nº 76. Observa-se que o impugnante não indicou quais seriam os valores pagos que não teriam sido deduzidos, e também não trouxe comprovantes de recolhimentos não aproveitados.

Quanto a esta alegação, cabe reproduzir o disposto no item “IV- Valores Recolhidos para o Simples Nacional” do Relatório Fiscal do Auto de Infração (fls. 415/420):

*O único recolhimento efetuado pela empresa no período do débito (11/2013 a 12/2015) para o SIMPLES foi o valor de R\$ 385,00 (Trezentos e oitenta e cinco reais) recolhido para o INSS na competência 10/2015, e 0,40 (quarenta centavos) recolhido para o INSS na competência 05/2015, conforme Declarações ao Simples (PGDAS às fls. 42/95), razão porque esse valor será deduzido do devido na referida competência.*

Verifica-se no Auto de Infração da Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador, fls. 377/389, que os valores identificados pela autoridade fiscal foram devidamente deduzidos no lançamento. Portanto, a alegação não procede.

### **Da alegação de incidência da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta - CPRB**

Requer o impugnante que sejam declarados insubsistentes os autos de infração pois entende que sobre a atividade da impugnante incidiria a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta - CPRB em substituição às contribuições previdenciárias calculadas sobre remuneração de empregados e contribuintes individuais. No entanto, não aponta por qual atividade ou por qual código da CNAE estaria sujeito à CPRB.

Examinando-se o disposto nos artigos 7º e 8º da Lei nº 12.546/2011, que altera a incidência das contribuições previdenciárias, verifica-se que a substituição se dá em função das atividades desenvolvidas (artigo 7º) ou dos produtos fabricados (artigo 8º) pela empresa.

No tocante às atividades da empresa, constata-se que a sua atividade principal, constante no cadastro do CNPJ, correspondente à CNAE 8291-1-00, não se enquadra dentre aquelas autorizadas a contribuir sobre o valor da receita bruta em substituição às contribuições previstas no artigo 22, incisos I e III, da Lei nº 8.212/91.

Não há, portanto, como acolher a postulação da impugnante.

#### **Da alegação de incidência de contribuição previdenciária sobre verbas indenizatórias**

A alegação de que o lançamento contém em sua base de cálculo parcelas de natureza indenizatória não pode ser acatada.

Verifica-se que os valores buscados pela fiscalização para compor a base de cálculo dos autos de infração foram aqueles declarados pelo próprio contribuinte por meio de GFIPs transmitidas antes de iniciado o procedimento fiscal. Em outras palavras, utilizou-se as verbas declaradas pela própria empresa como passíveis de incidência das contribuições.

Além disso, seria necessário que o interessado comprovasse que foram utilizadas verbas consideradas indenizatórias na composição da base de cálculo e apresentasse os documentos correspondentes, o que não ocorreu.

#### **Das contribuições relativas ao INCRA e SEBRAE**

A impugnante apresenta um extenso arrazoado a fim de demonstrar que as contribuições ao INCRA e ao SEBRAE padecem de inconstitucionalidade, em razão da incompatibilidade da legislação ordinária que lhes rege com a nova redação do artigo 149 da CF, especificamente o § 2º, inciso III, do artigo citado, incluído pela EC n.º 33/2001. Aponta a ausência de referibilidade entre a atividade da autora e a atuação do INCRA, o que entende impor a inconstitucionalidade de sua exigência em relação à autora. Sustenta ainda que a extinção do PRORURAL, por consequência, implicou a extinção da contribuição ao INCRA.

A contribuição das empresas destinada ao SEBRAE foi instituída pela Lei n.º 8.029, de 12/04/1990, na redação da Lei n.º 8.154/1990, como adicional das contribuições devidas ao SENAC, SESC, SENAI e SESI. Referida lei encontra-se em vigor e não liberou da exigência qualquer tipo de contribuinte, seja ele beneficiário ou não das atividades desenvolvidas pelo órgão. A contribuição destinada ao SEBRAE caracteriza-se como uma espécie tributária de intervenção no domínio econômico.

A contribuição destinada ao INCRA é exigível de todas as empresas desde a promulgação da Lei n.º 2.613/1955, sendo consolidada pelo Decreto-Lei n.º 1.146, de 31/12/1970. A Lei Complementar n.º 11, de 25/05/1971, que instituiu o Programa de Assistência ao Trabalhador Rural - PRORURAL, elevou esta contribuição para 2,6%, cabendo 2,4% ao FUNRURAL e 0,2% ao INCRA. O artigo 3º, § 1º da Lei n.º 7.787, de 30/06/1989, apenas suprimiu a contribuição destinada ao PRORURAL, gerido pelo FUNRURAL, restando, por conseguinte, os 0,2% destinados ao INCRA, que estão sendo cobrados no presente lançamento. Esta exação também caracteriza-se como contribuição de intervenção no domínio econômico.

Em 25/02/2015, o Superior Tribunal de Justiça sedimentou entendimento no sentido da não extinção da contribuição ao Incra, editando a Súmula n.º 516 nos seguintes termos:

*A contribuição de intervenção no domínio econômico para o Incra (Decreto-Lei n. 1.110/1970), devida por empregadores rurais e urbanos, não foi extinta pelas Leis ns. 7.787/1989, 8.212/1991 e 8.213/1991, não podendo ser compensada com a contribuição ao INSS. (Súmula 516, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/02/2015, DJe 02/03/2015)*

Cabe destacar que a ausência de referibilidade direta entre a atividade da autora e a atuação do INCRA não prejudica a legitimidade da contribuição ao INCRA. Tal referibilidade não é reconhecida como elemento constitutivo das CIDEs tanto no âmbito do STJ, quanto do STF. A referibilidade das contribuições devidas ao INCRA é indireta, beneficiando, de forma mediata, o sujeito passivo submetido a essa responsabilidade. Veja-se, nessa linha, excerto de decisão proferida em 06/02/2007, pelo Superior Tribunal de Justiça no RECURSO ESPECIAL N.º 638.527 - SC (2004/0022946-2):

*TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO INCRA – LEI 2.613/55 (ART. 6º, § 4º) – DL 1.146/70 – LC 11/71 – NATUREZA JURÍDICA E DESTINAÇÃO CONSTITUCIONAL –*

*CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO – CIDE – LEGITIMIDADE DA EXIGÊNCIA MESMO APÓS AS LEIS 8.212/91 E 8.213/91.*

(...)

3. *Em síntese, estes foram os fundamentos acolhidos pela Primeira Seção:*

a) *a referibilidade direta NÃO é elemento constitutivo das CIDE's;*

b) *as contribuições especiais atípicas (de intervenção no domínio econômico) são constitucionalmente destinadas a finalidades não diretamente referidas ao sujeito passivo, o qual não necessariamente é beneficiado com a atuação estatal e nem a ela dá causa (referibilidade). Esse é o traço característico que as distingue das contribuições de interesse de categorias profissionais e de categorias econômicas;*

c) *as CIDE's afetam toda a sociedade e obedecem ao princípio da solidariedade e da capacidade contributiva, refletindo políticas econômicas de governo. Por isso, não podem ser utilizadas como forma de atendimento ao interesse de grupos de operadores econômicos;*

d) *a contribuição destinada ao INCRA, desde sua concepção, caracteriza-se como CONTRIBUIÇÃO ESPECIAL DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO, classificada doutrinariamente como CONTRIBUIÇÃO ESPECIAL ATÍPICA (CF/67, CF/69 e CF/88 - art. 149);*

e) *o INCRA herdou as atribuições da SUPRA no que diz respeito à promoção da reforma agrária e, em caráter supletivo, as medidas complementares de assistência técnica, financeira, educacional e sanitária, bem como outras de caráter administrativo;*

f) *a contribuição do INCRA tem finalidade específica (elemento finalístico) constitucionalmente determinada de promoção da reforma agrária e de colonização, visando atender aos princípios da função social da propriedade e a diminuição das desigualdades regionais e sociais (art. 170, III e VII, da CF/88);*

g) *a contribuição do INCRA não possui REFERIBILIDADE DIRETA com o sujeito passivo, por isso se distingue das contribuições de interesse das categorias profissionais e de categorias econômicas;*

h) *o produto da sua arrecadação destina-se especificamente aos programas e projetos vinculados à reforma agrária e suas atividades complementares. Por isso, não se enquadram no gênero Seguridade Social (Saúde, Previdência Social ou Assistência Social), sendo relevante concluir ainda que:*

h.1) *esse entendimento (de que a contribuição se enquadra no gênero Seguridade Social) seria incongruente com o princípio da universalidade de cobertura e de atendimento, ao se admitir que essas atividades fossem dirigidas apenas aos trabalhadores rurais assentados com exclusão de todos os demais integrantes da sociedade;*

h.2) *partindo-se da pseudo-premissa de que o INCRA integra a "Seguridade Social", não se compreende por que não lhe é repassada parte do respectivo orçamento para a consecução desses objetivos, em cumprimento ao art. 204 da CF/88;*

i) *o único ponto em comum entre o FUNRURAL e o INCRA e, por conseguinte, entre as suas contribuições de custeio, residiu no fato de que o diploma legislativo que as fixou teve origem normativa comum, mas com finalidades totalmente diversas;*

j) *a contribuição para o INCRA, decididamente, não tem a mesma natureza jurídica e a mesma destinação constitucional que a contribuição previdenciária sobre a folha de salários, instituída pela Lei 7.787/89 (art. 3º, I), tendo resistido à Constituição Federal de 1988 até os dias atuais, com amparo no art. 149 da Carta Magna, não tendo sido extinta pela Lei 8.212/91 ou pela Lei 8.213/91.*

4. *A Primeira Seção do STJ, na esteira de precedentes do STF, firmou entendimento no sentido de que não existe óbice a que seja cobrada, de empresa urbana, a contribuição destinada ao INCRA.*

5. *Recurso especial do INCRA provido e prejudicado o recurso especial das empresas.*

Em consequência, as empresas em geral, dentre as quais a impugnante, estão obrigadas ao pagamento da contribuição para o INCRA, incidente sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.

Já a questão acerca da constitucionalidade da base de cálculo das contribuições ao INCRA e ao SEBRAE frente ao dispositivo incluído pela Emenda Constitucional n.º 33/2001 está sendo objeto de discussão em recursos extraordinários com repercussão geral, RE 630.898 e RE 603.624, respectivamente, ainda pendentes de julgamento.

Portanto, enquanto estiverem vigentes as legislações que regem tais contribuições, a autoridade administrativa está obrigada ao cumprimento da lei, sendo improcedentes os argumentos do sujeito passivo que pretendam excluir tais contribuições do lançamento.

Haja vista a impossibilidade de exame, na via administrativa, da constitucionalidade dos tratados, acordos internacionais, leis ou decretos, restam prejudicadas as alegações de que as contribuições destinadas ao INCRA e ao SEBRAE padecem de inconstitucionalidade.

### **Dos juros moratórios sobre a multa de ofício**

O sujeito passivo alega não existir previsão legal para a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício. Afirma que a multa de ofício não se enquadra na expressão “débitos decorrentes de tributos e contribuições” disposta no § 3º do artigo 61 da Lei n.º 9.430/1996.

No entanto, o procedimento está devidamente autorizado pelo CTN, cujo artigo 161 dispõe que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas no CTN ou em lei tributária.

O artigo 139 do CTN estabelece que o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. O § 1º do artigo 113 do CTN dispõe que a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, extinguindo-se juntamente com crédito dela decorrente.

Ou seja, a multa lançada de ofício constitui uma obrigação tributária principal, integrando efetivamente o crédito tributário.

Já o artigo 61, § 3º, da Lei n.º 9.430/1996 dispõe sobre a incidência dos juros de mora, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento, sobre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, cujos fatos geradores ocorram a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica.

A Solução de Consulta n.º 47, de 04/05/2016, da Cosit, tratou do tema, concluindo, conforme a ementa e excerto do voto:

#### *ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Os juros de mora incidem sobre a totalidade do crédito tributário, do qual faz parte a multa lançada de ofício.*

*Dispositivos Legais: Lei n.º 5.172, de 1966 (CTN), arts. 113, § 1º, 139 e 161; Lei n.º 9.430, de 1996, arts. 44 e 61, § 3º; Decreto-Lei n.º 1.736, de 1979, arts. 2º e 3º.*

(...)

*9. Desse modo, diferentemente do que entende o consulente, o § 3º do art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996, **não** preconiza a não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício. O referido dispositivo legal, ao tratar da incidência dos juros sobre o valor do débito, determina sua incidência também sobre a multa lançada de ofício, já que esta é parte integrante do débito. Além*

*disso, os arts. 2º e 3º do Decreto-Lei nº 1.736, de 20 de dezembro de 1979, ao tratarem desse tema, dispõem que a base de cálculo dos juros seria o valor originário do débito, explicitando que não faria parte desse valor originário apenas a multa de mora, a correção monetária, os próprios juros e o encargo legal previsto no Decreto-lei nº 1.025, de 21 de outubro de 1969, sem qualquer menção à multa de ofício.*

Este também é o entendimento da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF proferido no Acórdão 9202-004.250, sessão de 23/06/2016, cuja ementa é a seguir transcrita:

*JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.*

*A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional, e sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.*

**Do pedido para posterior juntada de documentos**

O pedido para que a impugnante seja autorizada expressamente a efetuar posterior juntada de documentos, independente do andamento em que se encontra o presente processo administrativo não pode ser acatado, já que existe disciplina específica na legislação regramdo a forma de apresentação futura de novos documentos. Nesse sentido, veja-se os parágrafos 4º e 5º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;*

*II - a qualificação do impugnante;*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;*

*IV - as diligências ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito;*

*V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005)*

*§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.*

*§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las.*

*§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador.*

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

*§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.*

*§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.*

*(sem grifos no original)*

Assim, quanto à juntada de prova documental em momento posterior à apresentação da impugnação, esta deve ser requerida à autoridade julgadora, quando for o caso, mediante petição em que fique demonstrada, com fundamentos, a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; ou que tais documentos referem-se a fato ou a direito superveniente; ou, ainda, que os documentos apresentados destinam-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. É o que estabelecem os parágrafos 4º e 5º do artigo 16 do Decreto n.º 70.235/72, supratranscritos.

## **2 - Das impugnações dos sujeitos passivos solidários Absoluta Prestadora de Serviços Ltda e Sr. Valdir Costa**

### **2.1. Em preliminar**

Os sujeitos passivos solidários requerem a nulidade do lançamento por cerceamento de defesa, alegando que o auto de infração aponta de maneira ambígua seu fundamento legal, violando o devido processo legal administrativo. Arguem que no auto de infração constou o inciso I do artigo 124 do CTN, porém, sustentam que no Relatório de Fiscalização não constou de forma específica o fundamento legal utilizado como base para a responsabilização solidária. Afirmam que o auto de infração não é claro e não permite entender seu fundamento legal, o que impossibilitaria o exercício do direito de defesa dos responsáveis solidários.

Inicialmente, não se verifica prejuízo ao direito de defesa dos sujeitos passivos solidários, que se manifestaram tanto em relação ao inciso I do artigo 124 do CTN, quanto ao que mais consta do Relatório Fiscal.

Vê-se que o Demonstrativo de Responsáveis Tributários, integrante do auto de infração, indica a responsabilidade solidária da empresa Absoluta Distribuidora e do Sr. Valdir Costa, estando apontado para ambos o enquadramento no art. 124, inciso I, da Lei n.º 5.172/66 (CTN):

Fl. 378  
Folha: \_\_\_\_\_INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL  
PROCESSO: 10950-723.650/2017-06**DEMONSTRATIVO DE RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS****Demais Responsáveis Tributários**


---

**CNPJ**  
11.486.234/0001-07  
**Nome Empresarial**  
ABSOLUTA PRESTADORA DE SERVICOS LTDA  
**Responsabilidade Tributária**  
Responsabilidade Solidária de Fato  
**Motivação**  
O Relatório Fiscal que acompanha o presente processo de débito traz em detalhes a comprovação da solidariedade da empresa ABSOLUTA PRESTADORA DE SERVIÇOS LTDA com a empresa atuada FUTURO PRESTADORA DE SERVIÇOS EIRELI.  
**Enquadramento Legal**  
A partir de 01/01/2000  
Art. 124, inciso I, da Lei n.º 5.172/66.

---

**CPF**  
667.258.879-53  
**Nome**  
VALDIR COSTA  
**Responsabilidade Tributária**  
Responsabilidade Solidária de Fato  
**Motivação**  
A responsabilidade solidária do titular VALDIR COSTA em relação à atuada FUTURO PRESTADORA DE SERVIÇOS EIRELI está comprovada em detalhes no Relatório Fiscal que acompanha o presente processo.  
**Enquadramento Legal**  
A partir de 01/01/2000  
Art. 124, inciso I, da Lei n.º 5.172/66.

---

O Sr. Valdir Costa requer, ainda, a nulidade do lançamento em razão de não ter sido intimado do início do procedimento fiscal, bem como pela ausência de ciência do número do TDPF-F e seu respectivo código de acesso, conforme determina o art. 4º, § 4º, da Portaria RFB n.º 1.687/2014.

Assim dispõe o dispositivo citado:

*Art. 4º Os procedimentos fiscais serão instaurados após sua distribuição por meio de instrumento administrativo específico denominado Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF), previsto no art. 2º do Decreto n.º 3.724, de 10 de janeiro de 2001.*

(...)

*§ 4º A ciência do TDPF pelo sujeito passivo dar-se-á no sítio da RFB na Internet, no endereço, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal, mediante o qual o sujeito passivo poderá certificar-se da autenticidade do procedimento.*

Como se vê, o § 4º do art. 4º da Portaria RFB n.º 1.687/2014, vigente à época da fiscalização, dispõe que será dada ciência do TDPF para o sujeito passivo e não para o sujeito passivo solidário, que é o caso do impugnante, Sr. Valdir Costa. Ou seja, não há previsão para que o responsável solidário de fato seja cientificado do TDPF, nem tampouco do termo de início do procedimento fiscal.

Assim, afastam-se as preliminares de nulidades invocadas pelos responsáveis solidários.

## 2.2. No mérito

Em virtude dos fatos verificados quando da ação fiscal, a autoridade lançadora concluiu que as empresas Absoluta Prestadora (empresa-mãe), tributada pelo lucro real, e as empresas Master, Futuro e Absoluta Distribuidora, optantes pelo Simples Nacional, formam um grupo econômico de fato, possuindo todas elas interesse comum na situação que constitui o fato gerador dos tributos lançados.

A autoridade fiscal constatou que as empresas optantes pelo Simples Nacional foram constituídas por interpostas pessoas com o objetivo de burlar direitos e sonegar tributos. Embora tivessem a aparência de unidades autônomas e independentes, na verdade as empresas atuavam de forma complementar, uma vez que comprovada a falta de autonomia das empresas optantes pelo Simples Nacional.

Deste modo, tanto a empresa-mãe, Absoluta Prestadora, quanto seu sócio-administrador, Sr. Valdir Costa, que é o sócio de fato das empresas optantes pelo regime simplificado, foram arrolados como responsáveis solidários.

A sujeição passiva solidária está fundamentada no inciso I do artigo 124 do CTN, que assim dispõe:

*Art. 124. São solidariamente obrigadas:*

*I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;*

*(...)*

*Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.*

A empresa Absoluta Prestadora afirma não haver prova subsistente e concreta de que de fato exista grupo econômico formado entre as pessoas jurídicas arroladas pela fiscalização e, ainda que se considerasse a existência deste suposto grupo econômico, tal constatação só poderia levar à responsabilização solidária de seus integrantes se demonstrada a existência de interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária principal, nos termos do inciso I do artigo 124 do CTN. Argumenta ainda que o interesse comum a que se refere o dispositivo citado deve ser entendido como o interesse jurídico, o qual se verifica quando há a atuação conjunta das pessoas na situação que constitui o fato gerador. Afirma que a impugnante e a empresa autuada são pessoas jurídicas totalmente diversas, inexistindo comprovação de qualquer vínculo ou realização de atos em conjunto (interesse comum) na constituição do fato gerador. Sustenta que a única relação da impugnante com a empresa autuada originariamente é meramente comercial, não estando presentes os requisitos e características necessárias para caracterização da formação de grupo econômico.

Já o Sr. Valdir Costa alega que não restou comprovada nos autos a constituição de pessoas jurídicas por interpostas pessoas, tampouco que sua existência decorre do fracionamento fraudulento de outra empresa. Alega que na Representação Fiscal para exclusão do Simples Nacional foram apontados meros indícios da existência de interpostas pessoas na constituição das pessoas jurídicas fiscalizadas. Afirma que não há prova conclusiva de que as empresas não são administradas e geridas por seus sócios formais (que constam nos seus contratos sociais). Ou seja, não há comprovação de que o ora impugnante é quem gere, financeira, operacional e administrativamente a empresa autuada.

Ocorre que as alegações dos impugnantes são contraditadas pelos documentos e informações constantes dos autos, quando analisados conjuntamente.

No campo do Direito Tributário, em observância ao princípio da primazia da realidade, a verdade material deve prevalecer sobre a estrutura jurídica de direito privado adotada para encobrir a real intenção das partes, não obstante essa possa até ser válida sobre o prisma formal. Por outras palavras, os fatos devem prevalecer em relação à aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer.

O que se constata, a partir dos fatos narrados na Representação Fiscal para exclusão do Simples Nacional, referente ao processo n.º 10940.721021/2017-52, cuja cópia está juntada às fls. 333/373, é a existência de um grupo econômico de fato constituído pelas empresas fiscalizadas. Ou seja, verifica-se a existência de uma simulação fraudulenta na medida em que as empresas do Simples Nacional foram constituídas por interpostas pessoas com o objetivo de albergar a massa salarial que presta serviços para a empresa-mãe Absoluta Prestadora, cujo sócio-administrador é o Sr. Valdir Costa.

Como apontado pela autoridade fiscal na Representação Fiscal, o Sr. Valdir Costa, sendo sócio-administrador da empresa Absoluta Prestadora, empresa cujo faturamento alcançou quase meio bilhão de reais, ultrapassando o limite de que trata o inciso II do caput do art. 3º da LC 123/2006,

estava impedido de ser sócio ou titular de pessoa jurídica beneficiada pelo regime do Simples Nacional, conforme disposto no art. 3º, § 4º, inciso IV, da LC n.º 123/2006. No entanto, percebe-se que, por meio de interpostas pessoas, constituiu as empresas optantes pelo Simples Nacional, beneficiando-se indevidamente de um regime de tributação mais benéfico, o que o torna responsável solidário pelas contribuições ora lançadas.

A GFIP juntada às fls. 188/191 demonstra que todos os segurados da empresa-mãe Absoluta Prestadora foram demitidos em 30/11/2013, passando a empresa a informar em GFIP a partir da competência dez/2013 somente o seu sócio-administrador, categoria 11-contribuinte individual, Sr. Valdir Costa. Conforme item 4.6 da Representação Fiscal, todos os empregados demitidos pela Absoluta Prestadora foram admitidos por empresas do “Grupo” no primeiro dia útil subsequente (02/12/2013).

O impugnante argumenta ser evidente que as empresas Futuro Prestadora de Serviços e Master Prestadora de Serviços Eireli tratam-se de empresas distintas, possuindo estruturas que não se confundem, inclusive estabelecidas em cidades diversas, uma em Ponta Grossa/PR e a outra em Curitiba/PR. Ocorre que o que foi evidenciado é que a Futuro Prestadora possui a mesma estrutura do estabelecimento filial 0003-79 da Absoluta Prestadora, apenas indicando salas diferentes de um mesmo prédio na Praça Marechal Floriano Peixoto, 42, Ponta Grossa/PR, e a Master Prestadora possui a mesma estrutura do estabelecimento filial 0002-98 da Absoluta Prestadora, na rua Dom João VI, 146, Curitiba/PR.

Cabe reproduzir dados apresentados pela autoridade lançadora no tópico “4.3 - Faturamento e massa salarial” da Representação Fiscal para exclusão do Simples Nacional (fls. 333/373), onde se pode visualizar que o estabelecimento filial 0003-79 da Absoluta Prestadora em Ponta Grossa/PR, localizado no mesmo prédio da Futuro Prestadora, não possuía empregados informados em GFIPs:

Razão Social	CNPJ Estabelecimento	Ano*	GFIP Massa Total	Receita Bruta Total	Mov Financ
Absoluta Prestadora	11.486.234/0001-07	2014	13.046,66	476.845.836,06	174.921.536,94
Absoluta Prestadora	11.486.234/0003-79	2014	0	0	42.740.543,78
Futuro Prestadora	19.235.813/0001-99	2014	1.756.292,59	1.872.154,87	1.656.203,51
Absoluta Prestadora	11.486.234/0001-07	2015	8.400,00	465.273.139,65	77.071.272,11
Absoluta Prestadora	11.486.234/0003-79	2015	0	0	17.358.008,60
Futuro Prestadora	19.235.813/0001-99	2015	1.864.842,54	2.332.325,29	978.120,00

A empresa Absoluta Prestadora, que não registra empregados no período fiscalizado, contabiliza, nesse período, despesas operacionais relacionadas a empregados, tais como uniforme, hospedagem, assistência médica e social, vale transporte, combustível; contabiliza também despesas com energia elétrica, telefone, alugueis e condomínios, enquanto a Futuro Prestadora praticamente somente contabiliza despesas operacionais atinentes à folha de pagamento, tais como salários, FGTS, INSS e seguros. Assim, conclui-se que a Futuro Prestadora foi constituída apenas para manter formalmente o quadro de funcionários da Absoluta Prestadora.

Observa-se que tanto a empresa-mãe, Absoluta Prestadora de Serviços, tributada pelo Lucro Real, quanto a Futuro Prestadora de Serviços Eireli, optante pelo regime do Simples Nacional, informam o código CNAE Principal 82.91.1-00 - Atividades de cobranças e informações cadastrais. Ainda, todas as empresas fiscalizadas informam no seu objeto social atividades relacionadas ao comércio atacadista e varejista de cartões telefônicos e recarga para telefone pré-pago, dentre outras, sendo que a conta de maior receita bruta da Absoluta Prestadora é a conta Cartões Telefônicos Distribuídos, código 002.9003, conforme demonstrativos de fls. 161/172.

O fato de a fiscalização não ter trazido aos autos prova de algum ato praticado pelo Sr. Valdir, como alguma decisão de comando, cheque assinado ou contratação de funcionários, não invalida a conclusão de que as empresas fiscalizadas formam um grupo econômico. O alcance das procurações outorgadas demonstram que o Sr. Valdir Costa atuava como verdadeiro sócio-administrador da Futuro Prestadora de Serviços Eireli. Às fls. 15/23 constam procurações outorgadas pelas empresas optantes pelo Simples Nacional, Futuro Prestadora, Master e Exclusiva (atual Absoluta Distribuidora)

concedendo ao Sr. Valdir Costa os mais amplos, gerais e ilimitados poderes para gerir e administrar todos os negócios da respectiva empresa, tais como admitir e demitir empregados, representá-las perante quaisquer bancos, casas bancárias e demais instituições financeiras, podendo movimentar e encerrar contas correntes e demais aplicações, emitir e assinar cheques, fazer declarações de imposto de renda.

Registre-se que a existência de grau de parentesco entre os sócios da empresa, bem como o fato de todas as empresas do grupo identificado possuírem o mesmo contador, embora não seja proibido por lei, constituem indícios que, somados ao conjunto probatório constante dos autos, apontam no sentido da configuração do grupo econômico de fato, como concluiu a fiscalização.

Como já mencionado, o que demonstra a formação do grupo econômico são todos os fatos relatados e comprovados pela fiscalização quando analisados conjuntamente. Cabe transcrever parágrafo integrante do tópico “5 - Conclusão” da Representação Fiscal:

*“Assim, comprovada que as empresas FUTURO, ABSOLUTA DISTRIBUIDORA e MASTER se submetem a uma mesma unidade gerencial, laboral e patrimonial; que há identidade de administradores (o Sr. VALDIR COSTA é proprietário e administrador das três, assim como da ABSOLUTA PRESTADORA); que há estrutura administrativa compartilhada; que há atuação empresarial idêntica, que as sedes das três empresas se localizam em um mesmo local, sendo difícil individualizá-las no plano físico; esvaziamento patrimonial com inclusão de “laranjas” no contrato social; mesmo contador para todas as empresas, confusão do quadro de funcionários entre todas as empresas, identidade de empregados; identidade de endereços; ausência de bens suficientes para suportar a dívida; confusão patrimonial; bens dos estabelecimentos em comum; funcionários trabalhando indistintamente a uma e a outra empresa; idêntica representação legal; procuração pública do representante de uma empresa, outorgando ao verdadeiro proprietário poderes de administração; etc., é imperioso atribuir responsabilidade solidária ao verdadeiro proprietário de todas as empresas do “Grupo Econômico” irregular ABSOLUTA, o Sr. VALDIR COSTA, CPF 667.258.879-53.”*

Esta conclusão é corroborada pela fiscalização quando, em visita ao estabelecimento considerado sede do Grupo Absoluta, estabelecimento matriz da Absoluta Prestadora, deparou-se com o “Informativo Absoluta - 2ª Edição” (fls. 24/25), que apresenta notícias e variedades do Grupo Absoluta. Na página 2 do informativo são relacionados os aniversariantes do mês. A fiscalização constatou, por meio de pesquisas em GFIPs e CNIS, que os funcionários relacionados com o subtítulo Absoluta 41 são na verdade funcionários da Master (GFIP às fls. 306/315), que os funcionários da “Absoluta 42” são da Futuro Prestadora de Serviços Eireli (GFIP às fls. 26/35), que os funcionários da “Absoluta 43” são de uma empresa do Grupo, mas que não está sendo, por ora, fiscalizada, e que alguns funcionários da “Absoluta 44” são da Absoluta Distribuidora (GFIP às fls. 316/324). Tais fatos comprovam que os empregados das empresas optantes pelos regimes simplificados, na verdade, trabalham para a Absoluta Prestadora, empresa que tem como sócio-administrador o Sr. Valdir Costa.

Vê-se que o interesse comum decorrente do fato gerador dos tributos lançados ocorreu em decorrência de planejamento tributário abusivo, uma vez que a Futuro Prestadora, empresa cujo titular de fato é o Sr. Valdir Costa, pôde optar pelo Simples Nacional e assim informar a remuneração dos empregados que trabalharam para a Absoluta Prestadora sem a incidência das contribuições sociais patronais. Ao ser identificada a hipótese de exclusão prevista no inciso IV do artigo 29 da LC nº 123/2006, que é a constituição de pessoa jurídica por interposta pessoa, a Futuro Prestadora foi excluída do Simples Nacional e as contribuições sociais patronais em questão foram apuradas conforme normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, nos termos do artigo 32 da LC nº 123/2006.

Portanto, não procede a alegação dos impugnantes, uma vez que identificados requisitos caracterizadores da formação de grupo econômico de fato e do interesse comum entre as empresas e o sócio de fato, a responsabilidade solidária prevista no artigo 124, I, do CTN está configurada.

**Da alegação de impossibilidade de extensão de responsabilidade na aplicação de multas/sanções/penas**

A multa em questão foi aplicada com suporte no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 que assim determina:

*Lei nº 9.430/1996*

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

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e de declaração inexata;*

*(...)*

Verifica-se que a multa de ofício não foi aplicada em razão de suposta ação dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento dos fatos geradores como alegado pelos impugnantes, mas sim em razão da falta de declaração e consequente não recolhimento das contribuições previdenciárias patronais e de terceiros nas competências 11/2013 a 12/2015.

Os responsáveis solidários respondem integralmente pelo crédito tributário, no qual está incluída a multa de ofício. Não há margem na legislação de regência para a autoridade fiscal deixar de aplicar a multa de ofício face aos responsáveis solidários. A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do parágrafo único do artigo 142 do CTN.

Com relação à alegação acerca da violação de princípios legais, principalmente constitucionais, no tocante à individualização das penas, ressalta-se que a Administração Pública está vinculada à estrita legalidade e, no âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos seus órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, conforme disposto no artigo 26-A do Decreto 70.235, de 6 de março de 1972, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, ressalvadas somente as situações previstas em seu § 6º, o que não é o caso sob exame.

Estando a multa aplicada de acordo com as disposições da legislação que rege a matéria, improcedentes os argumentos dos sujeitos passivos solidários.

**Conclusão**

Ante o exposto, voto por julgar improcedentes as impugnações apresentadas, mantendo os créditos tributários exigidos.

Documento assinado digitalmente  
Mônica Frantz  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Relatora

**Das Considerações Finais**

---

Em relação a responsabilização do Sr. Valdir Costa, entendo que, embora haja a procuração outorgando-lhe amplos poderes como consignado no voto condutor acima transcrito, apenas este elemento não é suficiente para incluí-lo no polo passivo da exigência tributária.

No Demonstrativo de Responsáveis Tributários (e-fls. 378, 403, 420 e 431) fundamentação jurídica utilizada pela Autoridade Fiscal para responsabilizar o Sr. Valdir Costa e

a empresa ABSOLUTA PRESTADORA DE SERVICOS LTDA foi o art. 124, inciso I do CTN, conforme recorte da imagem abaixo:

**DEMONSTRATIVO DE RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS**

**Demais Responsáveis Tributários**

---

CPF  
667.258.879-53  
Nome  
VALDIR COSTA  
Responsabilidade Tributária  
Responsabilidade Solidária de Fato  
Motivação  
A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SR. VALDIR COSTA EM RELAÇÃO À EMPRESA FUTURO PRESTADORA DE SERVIÇOS EIRELI ESTÁ COMPROVADA EM DETALHES NO RELATÓRIO FISCAL QUE ACOMPANHA ESTE AUTO DE INFRAÇÃO E IGUALMENTE NA REPRESENTAÇÃO FISCAL Nº 10940-721.021/2017-52 QUE EXCLUI A EMPRESA FUTURO PRESTADORA DE SERVIÇOS EIRELI DO SIMPLES NACIONAL.  
Enquadramento Legal  
A partir de 01/01/2000  
Art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66.

---

CNPJ  
11.486.234/0001-07  
Nome Empresarial  
ABSOLUTA PRESTADORA DE SERVICOS LTDA  
Responsabilidade Tributária  
Responsabilidade Solidária de Fato  
Motivação  
A responsabilidade solidária da empresa ABSOLUTA PRESTADORA DE SERVIÇOS EIRELI está devidamente comprovada no Relatório Fiscal que acompanha este Auto de Infração e igualmente na Representação Fiscal nº 10940-721.021/2017-52 que exclui do Simples Nacional a empresa FUTURO PRESTADORA DE SERVIÇOS EIRELI.  
Enquadramento Legal  
A partir de 01/01/2000  
Art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66.

---

Já no capítulo 06 da Representação Fiscal Nº 10940-721.021/2017-52, que fundamentou o ato de exclusão da empresa do SN (ADE DRF/MGA nº 44 DE 18 DE OUTUBRO DE 2017), assim argumenta acerca da responsabilização do Sr. Valdir:

É solidariamente responsável pelo crédito tributário constituído pelo lançamento contra a pessoa jurídica, a pessoa física que, na qualidade de sócio controlador de fato, utiliza a forma artificiosa de interpostas pessoas para formar diversas pessoas jurídicas e, assim se eximir da obrigação tributária.

*Do Código Tributário Nacional Lei nº 5.172 - de 25/10/1966*

*Art. 124. São solidariamente obrigadas:*

*I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;*

*II - ...*

*Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:*

...

*III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;*

...

*Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:*

*I - as pessoas referidas no artigo anterior;*

*II - os mandatários, prepostos e empregados;*

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

A legislação permite o alcance de terceiros que efetivamente se locupletaram por intermédio da simulação. Se locupletam, deixando muitas vezes o fisco e os laranjas “interpostas pessoas”, a litigarem por um crédito tributário impossível de ser realizado, pela falta de patrimônio que o garanta, resultando em procedimento absolutamente inócuo, lesivo aos cofres públicos.

Diante dos fatos até aqui relatados, se afigura patente que o Sr. VALDIR COSTA incorreu em atos simulados ao constituir pessoas jurídicas em nome de interpostas pessoas, formalizando através de documentos públicos, quais sejam, Contrato Social e alterações no Registro de Títulos e Documentos e em Declaração de Firma Individual registrado na Junta Comercial, o que configuram em tese falsidade ideológica. Aos sócios e titulares das empresas FUTURO, MASTER e ABSOLUTA DISTRIBUIDORA apenas emprestaram seus nomes para a constituição das pessoas jurídicas ou formação do quadro societário.

*Do Código Tributário Nacional - Lei n.º 5.172 - de 25/10/1966*

*Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:*

*I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;*

*Do Código Penal - Decreto-Lei n.º 2.848 - de 07/12/1940*

*Falsidade ideológica*

*Art. 299 - Omitir, em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita, com o fim de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante:*

Destaco que não ficou de fato configurada a situação prevista em lei para a responsabilização do Sr. Valdir Costa incluindo-o no polo passivo da exigência tributária. A comprovação do “interesse comum” deveria necessariamente ser demonstrada através de atos concretos praticados pelo administrador. Apesar de concluir que se trata de um grupo econômico de fato, o interesse comum da pessoa física deve ser comprovado de alguma forma. Entendo que, quando se trata de pessoa física, não é fácil esta comprovação. Poderia entrevistar funcionários, apresentando Termo de Declarações, demonstrar a movimentação de recursos pelo administrador, ou qualquer outra meio possível para validar a sua responsabilização com base no interesse comum previsto em lei. Mas como realça o recorrente, inexistente qualquer vínculo ou realização de atos em conjunto que caracterizem interesse comum na constituição do fato gerador.

É preciso então demonstrar o efetivo benefício advindo da operação ao responsável solidário. Essa prova cabe à Autoridade Fiscal que inquina o responsável de se beneficiar de toda operação. Mas qual é a prova material deste benefício? Entendo que não se deve ignorar o vínculo entre o interesse comum previsto em lei e o fato no mundo fenomênico que comprove

esse interesse nas situações constituam o fato gerador da obrigação principal. Ou seja, não basta apenas alegar, há que se demonstrar por meios probatórios específicos.

Já, por tudo o que foi discutido e exaustivamente exposto em primeira instância, por estar convicto que se trata de um grupo econômico, configurando um mesmo empreendimento de fato, entendo que é cabível a inclusão da pessoa jurídica Absoluta Prestadora de Serviços Ltda. Neste caso sim, é possível verificar o interesse comum justamente pelos mesmos indícios e fundamentos apontados pela Autoridade Fiscal na Representação para exclusão do Simples Nacional, como no excerto abaixo:

Assim, comprovada que as empresas FUTURO, ABSOLUTA DISTRIBUIDORA e MASTER se submetem a uma mesma unidade gerencial, laboral e patrimonial; que há identidade de administradores (o Sr. VALDIR COSTA é proprietário e administrador das três, assim como da ABSOLUTA PRESTADORA); que há estrutura administrativa compartilhada; que há atuação empresarial idêntica, que as sedes das três empresas se localizam em um mesmo local, sendo difícil individualizá-las no plano físico; esvaziamento patrimonial com inclusão de “laranjas” no contrato social; mesmo contador para todas as empresas, confusão do quadro de funcionários entre todas as empresas, identidade de empregados; identidade de endereços; ausência de bens suficientes para suportar a dívida; confusão patrimonial; bens dos estabelecimentos em comum; funcionários trabalhando indistintamente a uma e a outra empresa; idêntica representação legal; procuração pública do representante de uma empresa, outorgando ao verdadeiro proprietário poderes de administração; etc., é imperioso atribuir responsabilidade solidária ao verdadeiro proprietário de todas as empresas do “Grupo Econômico” irregular ABSOLUTA, o Sr. VALDIR COSTA, CPF 667.258.879- 53.

Há inequivocamente o interesse comum de todas as empresas na situação que configure o fato gerador da obrigação principal, amoldando-se perfeitamente ao art. 124, inciso I do CTN. Ou seja, a empresa (atividade com o intuito de lucro) era uma só, a divisão formal ocorreu apenas para furta-se dos tributos que seriam devidos.

### **Conclusão**

---

Desta forma, VOTO por:

- **NEGAR PROVIMENTO** aos Recursos Voluntários das pessoas jurídicas Futuro Prestadora de Serviços Eireli e Absoluta Prestadora de Serviços Ltda
- **DAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário do Sr. Valdir Costa, afastando a sua responsabilidade da exigência do crédito tributário constituído.

(documento assinado digitalmente)

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator

