



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10970.720307/2015-00
ACÓRDÃO	2201-012.596 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INSTITUTO DE EDUCACAO ZELIA GATTAY LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AUSÊNCIA DE RECURSO PELOS SUJEITOS PASSIVOS. INEXISTÊNCIA DE LIDE EM SEGUNDA INSTÂNCIA. DEFINITIVIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. ILEGITIMIDADE PROCESSUAL DE TERCEIRO. NÃO CONHECIMENTO.

Inexistindo recurso voluntário interposto pelo contribuinte ou pelos responsáveis solidários formalmente indicados no lançamento, não se devolve à instância recursal o litígio decidido em primeira instância, tornando-se definitiva a decisão do acórdão de impugnação. Recurso apresentado por terceiro estranho à relação jurídico-tributária formalizada no lançamento carece de legitimidade processual, sendo incabível o seu conhecimento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário, por ilegitimidade da parte.

Assinado Digitalmente

Thiago Álvares Feital – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernando Gomes Favacho (substituto[a] integral), Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital, Weber Allak da Silva, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 361-369):

Compõem o presente processo os autos de infração 51.063.896-8 (contribuições patronais), 51.063.899-6 (segurados) e 51.063.900-3 (terceiros), lavrados em 7/12/2015, com valores originários (sem multa ou juros) respectivamente de R\$ 349.822,24, R\$ 5.950,66 e R\$ 81.942,04.

Como motivação do lançamento, consta, no Relatório Fiscal de folhas 114 a 124, o seguinte:

1 - Este relatório integra o processo acima citado e refere-se a contribuições destinadas à Seguridade Social e devidas:

a) pela empresa, inclusive a destinada ao custeio dos benefícios concedidos em razão da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), lançadas no AUTO DE INFRAÇÃO nº 51.063.898-9; e b) pelos segurados, mas não descontadas, lançadas no AUTO DE INFRAÇÃO nº 51.063.899-6.

1.1 – Também foram incluídas neste processo as contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos (Terceiros), quais sejam: FNDE, INCRA, SESC, SEBRAE, SEST e SENAT, cujos lançamentos ocorreram no AUTO DE INFRAÇÃO nº 51.063.900-3.

...

3 – A empresa foi excluída do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, com efeitos da exclusão a contar de 01/07/2007, conforme ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO (ADE) DRF/UBL Nº 0101/2015, de 06 de novembro de 2015 (DOCUMENTO 1), que será encaminhado ao contribuinte juntamente com o presente processo.

...

3.2 – Restou configurada, ainda, a existência de um grupo econômico, embora não constituído formalmente, composto pelas seguintes empresas:

RAZÃO SOCIAL	CNPJ
COLÉGIO TEOREMA LTDA	05.910.265/0001-40

NÚCLEO EDUCATIVO LTDA	24.811.861/0001-18
CENTRO DE EDUCAÇÃO E CULTURA JORGE AMADO LTDA	07.166.800/0001-26
CENTRO EDUCACIONAL FERNANDO SABINO LTDA	07.184.797/0001-73
COMÉRCIO DE ALIMENTAÇÃO SAUDÁVEL LTDA	07.857.678/0001-34
INSTITUTO DE EDUCAÇÃO FERNANDO PESSOA LTDA	10.687.974/0001-49
INSTITUTO DE EDUCAÇÃO CORA CORALINA LTDA	05.518.747/0001-50
INSTITUTO DE EDUCAÇÃO JORNALISTA ROBERTO MACIEL LTDA	06.268.345/0001-07
INSTITUTO DE EDUCAÇÃO ZÉLIA GATTAY LTDA	10.734.039/0001-96
INSTITUTO VIGOTSKI DE EDUCAÇÃO E CULTURA LTDA	02.774.245/0001-00
INSTITUTO DE EDUCAÇÃO GLOBAL	15.065.682/0001-98
MODERNIZE DESENVOLVIMENTO EM EDUCAÇÃO LTDA	71.238.836/0001-77
SGE SOLUÇÕES GLOBAIS EM EDUCAÇÃO LTDA – ME	02.805.697/0001-01

4 – Os valores lançados nos levantamentos a seguir relatados não foram informados em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP).

4.1 - LEVANTAMENTOS FP – FOLHA DE PAGAMENTO e CI – CONTRIBUINTE INDIVIDUAL

4.1.1 – Os fatos geradores dos levantamentos são constituídos pelos valores informados em folha de pagamento de salário.

4.1.1.1 – A empresa efetuou a transmissão da GFIP com as informações relativas ao salário de contribuição. No entanto, a utilização do código “2” no campo “SIMPLES” tem como reflexo a caracterização da contribuição patronal como não declarada.

4.1.2 – Os valores considerados como salário de contribuição estão demonstrados no ANEXO I – ITEM 1 (segurado empregado) e ITEM 2 (contribuinte individual).

4.1.3 – Os recolhimentos efetuados através do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS), cujos valores foram obtidos através do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (PGDAS), relativos à contribuição patronal previdenciária (INSS/CPP), foram considerados como crédito conforme ANEXO II.

4.2 - LEVANTAMENTO PF – PRESTADOR DE SERVIÇO PESSOA FÍSICA 4.2.1 – O fato gerador das contribuições lançadas é constituído pelos valores pagos a prestadores de serviço pessoa física, sem relação de emprego, considerado segurado contribuinte individual.

4.2.2 - A Lei nº 8.212/91, em seu artigo 12, inciso V, alínea “g”, assim conceitua o segurado contribuinte individual:

...

4.2.5 – A identificação dos lançamentos contábeis relativos aos pagamentos efetuados aos prestadores de serviços pessoa física e o demonstrativo do salário de contribuição e da contribuição devida pelo segurado constam do ANEXO III.

4.3 - LEVANTAMENTO TA – TRANSPORTADOR AUTOMO 4.3.1 – O fato gerador deste levantamento é constituído pelos valores pagos a pessoa física, prestadores de serviços de transporte de carga e passageiro.

4.3.2 – Por exercer atividade econômica mediante prestação de serviços sem vínculo de emprego, a filiação do transportador autônomo à Previdência Social é obrigatória, e o seu enquadramento, enquanto segurado, se dá na condição de contribuinte individual, de acordo com o art. 9º, inciso V, alíneas “j” e “l”, c/c o §15, em seus incisos I e II, do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, Regulamento da Previdência Social (RPS), que assim estabelece:

...

4.3.5 – Os transportadores autônomos devem, ainda, contribuir para o SEST e o SENAT, de acordo com a Lei nº 8.706, de 14 de setembro de 1993, em seu art. 7º, inciso II, que assim dispõe:

...

4.3.7 – Os valores pagos aos transportadores autônomos foram obtidos mediante análise das informações contábeis fornecidas pela empresa e estão demonstrados no ANEXO IV.

4.4 – LEVANTAMENTO SE – SEGURADO EMPREGADO 4.4.1 - O fato gerador das contribuições lançadas tem como origem os pagamentos efetuados a pessoas físicas com vínculo empregatício com o contribuinte ou outra empresa do grupo NACIONAL, mas não informados em folha de pagamento.

...

4.4.3 - Relaciona-se a norma previdenciária acima citada com o disposto na Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, em seu artigo 3º, que define empregado como sendo “toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.”.

4.4.4 - Tais normas apresentam os elementos necessários à caracterização da relação de emprego e, conseqüentemente, a configuração do segurado como empregado junto à Previdência Social, quais sejam: pessoalidade, não eventualidade, subordinação e remuneração.

4.4.4.1 – Para os serviços prestados na área educacional em estabelecimento de ensino, identifica-se os pressupostos:

a) da pessoalidade, pois a relação laboral concerne exclusivamente ao trabalho prestado pela própria pessoa física;

b) da onerosidade, eis que tais pessoas físicas receberam remuneração como contraprestação pelo serviço executado;

c) da não eventualidade, conforme previsto no § 4º do artigo 9º do Decreto nº 3.048/99 (RPS), ao definir serviço não eventual como sendo “aquele relacionado direta ou indiretamente com as atividades normais da empresa.”.

A eventualidade não será indicada, portanto, pelo critério de maior ou menor duração do serviço, nem pelo critério da continuidade do trabalho, mas sim por não fazer parte da vida normal do estabelecimento; e d) da subordinação, que não pode ser confundida com submissão a horário, controle direto do cumprimento de ordens, etc, mas sim vinculada à possibilidade, que assiste ao empregador, de intervir na atividade do empregado.

A dependência reconhecida pela lei e pela jurisprudência é a jurídica e, por subordinação jurídica entende-se um estado de dependência criado por um direito: o direito de o empregador comandar, dar ordens, donde nasce a obrigação correspondente do empregado de se submeter a essas ordens.

Por força do contrato firmado com a empresa, muitas vezes tácito, o empregado se obriga a cumprir as determinações por ela fixadas nos termos acordados, eis que sujeito a receber ordens decorrentes do poder de direção do empregador.

4.4.5 - A relação de emprego não é fixada pela vontade das partes, mas pelas relações objetivas da prestação laboral, pois a caracterização do prestador de serviços se dá em razão das atividades que desenvolve, e não do fato de o empregador considerá-lo como empregado ou não.

Com efeito, o vínculo laboral é fixado, ou reconhecido, pelas características objetivas da prestação do serviço, prevalecendo, portanto, os fatos em relação à aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer.

4.4.5.1 - Assim, ainda que tenham sido firmados contratos de prestação de serviços, há que ser observado também o contido no art. 9º da CLT, que assim dispõe:

...

4.4.6 - Pela leitura do caput do art. 33 da Lei nº 8.212/91, combinado com o §2º, art. 229, do Decreto nº 3.048/99, com a redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29 de novembro de 1999, depreende-se que poderá o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil desconsiderar contrato ou acordo quando o segurado vier a preencher as condições referidas na Lei nº 8.212/91, em seu art. 12, inciso I:

...

4.4.8 – Os prestadores de serviços pessoa física relacionados nº ANEXO V foram caracterizados como segurado empregado.

4.4.8.1 – Foram considerados como salário de contribuição os valores lançados na conta “2.01.02.01.001- Fornecedores a Pagar” e contrapartida em diversas contas de despesa, conforme demonstrativo constante do ANEXO V – ITEM 1.

4.4.8.2 – Para fins de apuração da contribuição devida pelo segurado, foram considerados os salários de contribuição informados em GFIP e folha de pagamento dos vínculos identificados com outras empresas do grupo e estão demonstrados no ANEXO V – ITEM 2.

5 - A multa de ofício encontra-se disciplinada pelo art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com as alterações introduzidas pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, que assim estabelece:

...

5.2 – Será aplicada a multa de ofício qualificada no percentual de 150% uma vez que, de acordo com a farta documentação e as informações presentes no processo que resultou na exclusão da empresa do Simples Nacional, resta configurado o intuito de fraude mediante simulação do contrato social da empresa, com a interposição de pessoas no lugar dos reais sócios, administradores e beneficiários das atividades, bem como pela sonegação de tributos, eis que a abertura e aquisição de diversas empresas objetivaram o rateio da receita bruta anual entre elas, de modo a possibilitar a opção pelo sistema simplificado de tributação.

5.2.1 – A utilização de interpostas pessoas em seu quadro societário também evitou que a empresa incorresse nas situações de vedação tanto ao tratamento jurídico diferenciado quanto ao regime de tributação, previstas na LC nº 123/96, em seu art. 3º, § 4º, incisos III, IV e V.

6 – Com base no Código Tributário Nacional (CTN), em seu art. 124, quando da utilização de “laranjas” na constituição de empresas, é possível caracterizar o sócio “de fato” como responsável solidário da pessoa jurídica no polo passivo da obrigação tributária, em razão da existência de interesses comuns na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal.

6.1 – É factível, ainda, com base no art. 135 do CTN, responsabilizar pessoalmente o sócio “de fato” pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias resultantes de prática de infração de lei, uma vez que, nessa situação, não é necessário que o agente componha o quadro societário da pessoa jurídica mas, restando provado o exercício das atividades como diretor, a administre e atue de forma determinante para a prática dos ilícitos, ou seja, pratica o fato gerador conjuntamente com a pessoa jurídica e se beneficia diretamente dos resultados obtidos.

6.2 – Assim, comprovado que os verdadeiros administradores e beneficiários dos lucros do “empreendimento” não eram aqueles indicados no contrato social, tem-se a ocorrência de dolo, fraude e simulação, devendo o lançamento ser efetuado contra os responsáveis nos termos da lei, que responderão solidariamente pelo

crédito constituído, na impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação pelo contribuinte.

6.3 - Foi emitido o Termo de Sujeição Passiva Solidária em face das evidências de que o contrato social e respectivas alterações tenham sido formalizados com falsa declaração quanto a composição do quadro societário da empresa, eis que sua efetiva representação está a cargo de Stoessel Luiz Vinhas Ribeiro, CPF nº 019.733.768-65, e Thomé de Freitas Caires Júnior, CPF nº 460.459.966-15.

...

Os Termos de Sujeição Passiva Solidária a atribuem relativamente à contribuição previdenciária patronal e de segurados.

A ciência do lançamento ao sujeito passivo e solidários se deu em 21/12/2015, conforme folhas 277, 279 e 281.

Em 20/1/2016, o sujeito passivo apresenta, às folhas 285 e seguintes, impugnação.

Preliminarmente, alega que houve cerceamento de defesa tendo em vista que foi intimado em 21/12/2015, época de período festivo e a representação possui 59 laudas, tornando desproporcional o prazo para a impugnação. Pleiteia, por conseguinte, dilação do prazo para impugnação da ordem de 30 dias.

Em seguida, aduz que o contrato de franquia efetuado com Modernize Desenvolvimento em Educação é válido, “inexistindo qualquer vínculo jurídico ou comercial entre elas, ou com as demais empresas franqueadas”. Alega que a colaboração mútua entre franqueador e franqueado é do cerne da operação. E que este fato não pode ser utilizado para se depreender grupo econômico. Franqueadas não se encontram sob direção, controle ou administração do franqueador, não existindo ingerência direta da franqueadora nos negócios da interessada.

Ao final, pede dilação do prazo para complementar sua manifestação, e a existência de contrato lícito de franquia entre empresa recorrente e franqueada e inexistência de grupo econômico, com sua manutenção no Simples Nacional.

Junta cópia de contrato de franquia.

Foram incluídos no lançamento como sujeitos passivos solidários (fls. 114-196), os Srs. STOESSEL LUIZ VINHAS RIBEIRO e THOME DE FREITAS CAIRES JUNIOR.

A DRJ deliberou (fls. 361-369) pela improcedência da Impugnação, mantendo o crédito tributário, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CERCEAMENTO DE DEFESA. QUALIFICAÇÃO DE MULTA.

O prazo para impugnação é determinado legalmente.

A simulação no contrato social da empresa pode justificar a qualificação da multa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, intimado da decisão de primeira instância em 18/04/2017 (fls. 392), não apresentou recurso voluntário. Os solidários STOESSEL LUIZ VINHAS RIBEIRO e THOME DE FREITAS CAIRES JUNIOR, intimados em 20/04/2018, também não apresentaram recurso. Em 22/05/2018, a pessoa jurídica INSTITUTO DE EDUCAÇÃO JORNALISTA ROBERTO MACIEL LTDA apresentou recurso voluntário (fls. 1420-1437) assinado pelo advogado Sr. Alessandro Dessimoni Vicente. Na sequência, o advogado Sr. André Almeida Blanco, junta aos autos termo de rescisão contratual (fls. 1473-1474), comunicando sua renúncia ao mandato outorgado pela contribuinte INSTITUTO DE EDUCACAO ZELIA GATTAY LTDA.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Thiago Álvares Feital**, Relator

Preliminarmente, cabe observar que o lançamento se dirigiu a INSTITUTO DE EDUCACAO ZELIA GATTAY LTDA, na qualidade de contribuinte, e a STOESSEL LUIZ VINHAS RIBEIRO e THOME DE FREITAS CAIRES JUNIOR, na qualidade de responsáveis solidários, conforme se depreende do relatório fiscal (fls. 114-124) e dos termos de sujeição passiva solidária 01 e 02 (fls. 125-196). Dentro deste quadro, a situação formal do presente processo pode ser assim sumariada:

- a) O contribuinte INSTITUTO DE EDUCACAO ZELIA GATTAY LTDA apresentou impugnação (fls. 285-292), mas não apresentou recurso voluntário;
- b) Os responsáveis solidários STOESSEL LUIZ VINHAS RIBEIRO e THOME DE FREITAS CAIRES JUNIOR não apresentaram impugnação ou recurso voluntário;
- c) Terceiro, que não constitui a relação jurídico tributária formalizada no lançamento (fls. 03-109), INSTITUTO DE EDUCAÇÃO JORNALISTA ROBERTO MACIEL LTDA, apresentou petição intitulada “recurso voluntário”.

Deste modo, importa reconhecer que, diante da inexistência de recurso apresentado pelos sujeitos passivos do lançamento, não foi devolvido a este Conselho o litígio decidido pela primeira instância. O acórdão de impugnação tornou-se, assim, definitivo.

Por esta razão, tendo em vista a patente ilegitimidade processual de INSTITUTO DE EDUCAÇÃO JORNALISTA ROBERTO MACIEL LTDA, torna-se desnecessário aplicar a Súmula CARF nº 129, para determinar a regularização processual em decorrência dos incidentes formalizados às fls. 1473-1474, uma vez que a mencionada pessoa jurídica não é sujeito passivo do lançamento.

Conclusão

Por todo o exposto, não conheço do recurso, por ilegitimidade da parte.

Assinado Digitalmente

Thiago Álvares Feital