



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11020.724081/2017-71
ACÓRDÃO	1401-007.236 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MISTRAL VIAGENS E TURISMO EIRELI - ME
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Exercício: 2013, 2014, 2015

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. SUSPENSÃO. LANÇAMENTO.

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

A multa de ofício será qualificada nos casos em que for comprovado a existência de fraude (e também nos casos de sonegação e conluio).

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%.

Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, in casu, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

INFRAÇÃO DE LEI. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

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

PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

O pedido de perícia deve ser rejeitado, com base no art. 18 do Decreto 70.235/1972, quando não houver questão técnica a ser resolvida e as provas contidas nos autos forem suficientes para julgamento do lançamento.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE DE NORMAS. SÚMULA CARF N. 2.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de normas.

APLICAÇÃO DO ART. 114 § 12º, INC. I DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. DECLARAÇÃO DE CONCORDÂNCIA COM OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento aos recursos voluntários do contribuinte e demais responsáveis solidários e reconhecer de ofício a retroatividade benigna da multa qualificada, reduzindo-a ao patamar de 100%.

Sala de Sessões, em 11 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Daniel Ribeiro Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Cláudio de Andrade Camerano, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lisias e Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão proferido pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo contribuinte contra o Auto de Infração lavrado com o objetivo de constituir crédito tributário referente a contribuições previdenciárias em razão de sua exclusão do SIMPLES NACIONAL, referentes aos anos-calendário de 2013, 2014 e 2015, no valor histórico de R\$ 2.921.046,29.

Tendo tomado ciência acerca do lançamento, o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 350/409), o que fez com base nas seguintes alegações:

- a) Alega que apresentou impugnação ao Ato que a excluiu do Simples Nacional, de modo que o ADE DRF/CXL n. 51/2017 tem suas implicações obstadas, de maneira que, para todos os fins, relativamente ao período em que declarada a exclusão (a partir de 1º de junho de 2012), deve a impugnante ser considerada como optante pelo Simples Nacional até julgamento final e irrecorrível da impugnação. Ou seja, alega que enquanto não finalizada a fase administrativa de julgamento daquela impugnação, a Impugnante deve ser considerada como inserida no Simples Nacional, não apenas, mas principalmente nos períodos de apuração fiscalizados (janeiro de 2013 a dezembro de 2015), de modo que não poderiam ter sido lavrados os 2 (dois) autos de infração que estão sendo discutidos no presente PAF;
- b) Que a Fazenda Pública, inclusive para basear a corresponsabilidade das pessoas físicas, toma por base a existência de um propalado “grupo econômico familiar” de fato, formado com o fim exclusivo de “suprimir o pagamento de tributos” mediante a opção, pelas empresas dele formadoras, ao regime de apuração do Simples Nacional;
- c) Que, muito embora genericamente o alegue, a Fazenda Pública não provou minimamente a realização de efetivos atos de gestão comuns, afetos a pretenso grupo ou mesmo de interferência nos processos decisórios entre as empresas mencionadas, nem mesmo ficou patentemente provada a unidade de controle relativamente às operações das empresas citadas por pessoas naturais alheias ao seu quadro societário ou por outras empresa, de modo que fica claro que o controle, as decisões, os atos gerenciais e a coordenação das atividades empresariais eram, em sua totalidade, levadas a efeito pelas próprias empresas fiscalizadas, sem a interferência de terceiros;
- d) Que só deve haver o reconhecimento de grupo econômico com invocação do art. 124 do CTN (como procede a fiscalização) se realizada a análise (e a prova) dos mecanismos de gestão e da formação de vontade permitida pelo controle decisório pretensamente unitário, pois a solidariedade prevista no

CTN não se relaciona com o compartilhamento de mero interesse econômico, mas sim com a realização conjunta do fato gerador do tributo;

- e) Que ainda que se reconhecesse a existência de um grupo econômico, tal circunstância não é bastante e suficiente para, isoladamente, acarretar a congregação das receitas brutas das empresas numa só para fins de, então, se promover a exclusão do Simples Nacional e se exigir contribuições previdenciárias em lançamentos tributários, tendo em vista que não há no CTN norma que determine expressamente (como, aliás, requer o próprio CTN) a responsabilidade de empresas de um grupo econômico pelo simples fato de serem integrantes do conglomerado;
- f) Que na hipótese vertente, a legitimidade do comportamento da impugnante ao segregar suas atividades, de modo a tornar tal planejamento tributário medida oponível ao Fisco e às suas pretensões excludentes e arrecadatórias, tendo em vista o direito à livre iniciativa, garantido constitucionalmente, sendo que não há norma no Direito privado que vede os atos realizados, bem como não há normas tributárias específicas que impeçam a opção fiscal realizada pela impugnante, bem como que no caso em sob testilha, não houve simulação de segregação de atividades empresariais;
- g) Que a responsabilidade solidária das pessoas físicas arroladas pela fiscalização, com base no inciso III do art. 135 do CTN, também não se sustenta, na medida em que os pressupostos para a responsabilização de sócios-gerentes ou administradores, a todo rigor, são aplicáveis aos dirigentes da pessoa jurídica autuada, e não aos dirigentes de sociedades pertencentes a seu grupo econômico, sendo necessário que os indivíduos responsabilizados pessoalmente tenham efetivo poder de gerência, direção, mando ou comando da pessoa jurídica;
- h) Que não se pode imputar responsabilidade ao sócio da empresa (Sr. Bruno Guaspari) ou, pior, a terceiros (Sr. Mário e Sra. Grazielly, os quais nunca integraram o quadro societário da Impugnante) sem que se esteja devidamente documentada sua participação em atos ilícitos ou fraudulentos que porventura deram azo ao tributo que se exige, e que para atribuição da responsabilidade nos moldes pretendidos pelo Fisco, há de haver também o claro e inequívoco intuito de fraudar, o que não ocorre na hipótese dos autos, em que a acusação se baseia no simples inadimplemento da obrigação tributária;
- i) Que no presente caso não houve confusão patrimonial, estando individualizados os patrimônios da empresa e os dos sócios, não podendo o Fisco valer-se de meras provas indiciárias para fundamentar a confusão patrimonial;
- j) Que me decorrência das razões expostas acima, ainda que se mantenha o lançamento, deve ser afastada a qualificação da multa, já que ficou evidenciada a boa-fé dos impugnantes, mediante apresentação de um sem-número de documentos que compõem o presente processo, não tendo sido provado pela Fiscalização, o intuito de fraude a que se refere o § 1º do art.

44 da Lei n.º 9.430/96, bem como salientou que a Corte Suprema já decidiu que as multas fixadas em percentuais exacerbados não se coadunam com o ordenamento jurídico, posto que confiscatória;

- k) Que relativamente aos dados necessários para identificação do FAP aplicável à impugnante, o embasamento da autoridade fazendária mostra-se extremamente falho e em si mesmo inconsistente, além de levar em consideração informações de fontes que não aquelas ordenadas pela legislação regulamentar de regência da matéria, notadamente no que se refere ao número médio de vínculos deve ser explicitado, pois é item que compõe relevantes partes da complexa fórmula de cálculo do FAP de acordo com a Resolução MPS/CNPS nº 1.316/2010;
- l) Que a questão trazida à baila não diz respeito ao mérito administrativo, mas, sim, ao controle de legalidade do exercício do poder regulamentar exercido Poder Executivo, já que a lei taxativamente impõe critérios a serem observados pela Administração. Neste passo, ausente a comprovação de elementos estatísticos que justifiquem a majoração índice FAP, mormente com base em dados falhos, de rigor a invalidação da pretensão fiscal, uma vez que a inexistência de provas de tal natureza configura alteração prejudicial imotivada da condição da empresa e, consequentemente, abuso do exercício do poder regulamentar;
- m) Que o não fornecimento do Administrador Público das informações indispensáveis, para que o Administrado tenha pleno conhecimento do ato editado por aquele primeiro, viola, além do princípio da publicidade, o princípio da ampla defesa e do contraditório, todos eles de âmbito constitucionais e de observância obrigatória pela Fazenda Pública, e que a Administração Federal, ao não fornecer as informações necessárias ao entendimento dos extratos (e, pior, se vale de valores altamente discrepantes um do outro mais os mesmos períodos), violou o princípio da motivação dos atos administrativos, pois em que pese ter aplicado a metodologia prevista na Resolução 1.308/09, deveria ter fornecido, para cada contribuinte, individualmente, o passo a passo que acarretou os dados do extrato e os indicadores;
- n) Por fim, que a par das alegações quanto às manifestas impropriedades identificadas no cálculo e nas respectivas fórmulas de identificação do percentil de FAP da impugnante, a exigência de todas as contribuições previdenciárias, se mantida, o que se aventa em mero exercício dialético, não subsiste a uma análise da base imponível formada pelo Fisco em ambos os autos de infração, já que o Fisco considerou na base de cálculo verbas de natureza indenizatória, o que não se pode admitir.

Posteriormente, a 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, proferiu o Acórdão n.º 14-88.184 (fls. 443/452) abaixo ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. SUSPENSÃO. LANÇAMENTO.

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

A multa de ofício será qualificada (percentual de 150%) nos casos em que for comprovado a existência de fraude (e também nos casos de sonegação e conluio).

INFRAÇÃO DE LEI. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

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

PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

O pedido de perícia deve ser rejeitado, com base no art. 18 do Decreto 70.235/1972, quando não houver questão técnica a ser resolvida e as provas contidas nos autos forem suficientes para julgamento do lançamento.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO. AFASTAMENTO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para afastar a aplicação da legislação vigente em decorrência da arguição de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade.

Impugnação improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Inicialmente, a DRJ entendeu que o fato de o processo de exclusão ainda não ter sido julgado definitivamente não impede o lançamento devido em face da exclusão, conforme Súmula CARF n.º 77.

Na sequência, salientou que ao contrário do alegado pela atuada, e existência de grupo econômico implica sim na responsabilidade solidária entre as empresas que integram o grupo econômico, conforme determina o art. 30, IX da Lei 8.212/1991, e que a real existência de grupo econômico formado pelas empresas Blue Viagens, Mistral Viagens e Mário Guaspari já foi

analisada no processo de exclusão da autuada do Simples Nacional (processo 13005.722115/2017-15).

Que no presente caso, verificou-se a criação de várias empresas no mesmo ramo de atividade econômica (viagens de turismo), de modo que o fracionamento do grupo econômico em várias empresas, possibilitou que as empresas fossem optantes do Simples Nacional, e assim suprimir o recolhimento das contribuições patronais sobre a folha de pagamentos dos seus segurados. Nesse sentido, concluiu que houve a criação de uma situação fictícia e fraudulenta, que se caracteriza como violação à Lei, ensejando a responsabilização das pessoas elencadas no inciso III do art. 135 do CTN.

Portanto, entendeu que a autoridade fiscal agiu corretamente e ao nomear como sujeitos passivos solidários do crédito lançado os sócios-administradores das empresas componentes do grupo econômico: GRAZIELLY LAIN GUASPARI, sócia-administradora da Blue Viagens, BRUNO LAIN GUASPARI, sócio administrador da Mistral Viagens e Mário Eduardo Duarte Guaspari sócio administrador da Mário Guaspari.

Com relação à qualificação da multa, salientou a ausência de competência da DRJ para analisar os argumentos atinentes à sua constitucionalidade, e no mérito, considerou que as circunstâncias fraudulentas já evidenciadas, por si, atrairiam a aplicação da multa qualificada de 150 %, prevista no art. 44, §1º da Lei nº 9.430/1996 c/c art. 71 e 72 da Lei 4.502/1964.

Quanto ao Fator Previdenciário de Prevenção, observou que a Impugnante teria feito uma série de alegações genéricas acerca dele, o que revela que na sua essência ela consta a sua legalidade e constitucionalidade. No tocante ao método de apuração do FAP, consignou que ele não é de responsabilidade da Receita Federal, mas sim do Ministério da Previdência Social, de modo que não cabe analisar sua forma de apuração no presente Acórdão.

Em relação à alegação que foram incluídas na base de cálculo diversas verbas indenizatórias que não constituem salário de contribuição, deve ser esclarecido que a fiscalização utilizou como base de cálculo do lançamento os valores informados pela própria autuada em GFIP, e que a Impugnante apenas teceu alegações genéricas sem apontar efetivamente quais as verbas foram devidamente incluídas.

Por fim, negou o pedido de perícia formulado pela Impugnante na sua defesa, por entender desnecessária para o deslinde do feito.

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 458/498), em que basicamente reitera os argumentos tecidos na defesa.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso interposto pela contribuinte e solidários é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Cumprе ressaltar que o presente processo encontra-se apenso ao PAF 13005.722115/2017-15 que tratava do ADE de exclusão da Recorrente do SIMPLES NACIONAL, já julgado por esta TO tendo sido o referido Recurso Voluntário julgado improcedente por unanimidade. Assim, a exclusão foi mantida.

Por sua vez, o presente processo trata de constituição de crédito tributário dos anos de 2013 a 2015 relativos, exclusivamente, a contribuições previdenciárias.

Em que pese tenha sido autuado em processo próprio, e relativo exclusivamente a matéria que a princípio seria de competência de outra seção deste Conselho, no caso de exclusão do SIMPLES NACIONAL existe regra específica que atrai a competência da primeira seção de julgamento, senão vejamos:

Art. 43. À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), exceto nas hipóteses previstas no inciso II do art. 44;

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 45;

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (Simples- Nacional), bem como exigência

de crédito tributário decorrente da exclusão desses regimes, independentemente da natureza do tributo exigido;

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e

VII - tributos, penalidades, empréstimos compulsórios, anistia e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.

Em que pese a constituição do crédito tributário não tenha se dado no próprio processo de exclusão, bem como diante do fato de que, provavelmente, outros créditos foram constituídos, a norma de competência não faz distinções a tais situações processuais.

Assim, entendo como competente a primeira seção para apreciação do presente recurso.

Cumprе ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo inc. I, § 12º do Art. 114 do novo Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria n. 1.634 de 21 de dezembro de 2023):

Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

§ 1º O relator deverá formalizar o acórdão no prazo de quinze dias, contado da movimentação dos autos para essa atividade.

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

II - referência a súmula do CARF, devendo identificar seu número e os fundamentos determinantes e demonstrar que o caso sob julgamento a eles se ajusta.

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de manifestação de inconformidade, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assim, , desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida:

A impugnação apresentada atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Assim sendo, dela conheço.

A autuada alega que não poderia ser feito o presente lançamento, pois o processo de exclusão do Simples Nacional ainda não foi definitivamente julgado.

A alegação não procede.

Na verdade, o fato de o processo de exclusão ainda não ter sido julgado definitivamente não impede o lançamento devido em face da exclusão. Trata-se de entendimento consolidado tanto na Receita Federal quanto no CARF (Súmula 77 do CARF).

Responsabilidade Solidária dos Sócios

A autuada alega que não foi comprovada a existência de grupo econômico e, ainda que existisse, tal fato não implicaria na responsabilidade solidária.

Inicialmente deve ser dito que, ao contrário do alegado pela autuada, e existência de grupo econômico implica sim na responsabilidade solidária entre as empresas que integram o grupo econômico, conforme determina o art. 30, IX da Lei 8.212/1991:

Art. 30 [...]

[...]

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza *respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;*

A real existência de grupo econômico formado pelas empresas Blue Viagens, Mistral Viagens e Mário Guaspari já foi analisada no processo de exclusão da autuada do Simples Nacional (processo 13005.722115/2017-15, ao qual este é apensado). A seguir transcrevo o decidido naquele processo:

A manifestante alega que as condicionantes fáticas trazidas pelo fisco não autorizam a conclusão pela formação de grupo econômico pela ausência de um de seus requisitos basilares: a unidade decisória e de comando.

A respeito do grupo econômico, vejamos, inicialmente, o que diz, sobre a matéria, o consultor jurídico - Jeferson Roberto Nonato publicado Revista Consultor jurídico, 17/10/2011.

GRUPO ECONÔMICO

Há de se dar destaque especial à figura do Grupo Econômico de Fato. Nota-se que a jurisprudência administrativa vem se firmando no sentido de não admitir que empresas ligadas por vínculos familiares, e interdependentes entre si em suas atividades, possam ser consideradas de forma individuada e autônoma para fins de enquadramento no regime tributário favorecido. Tal jurisprudência para se firmar lança mão de outras figuras de direito além daquelas expressamente

previstas no Estatuto da Empresa de Pequeno Porte. Neste mister duas outras figuras de nosso ordenamento devem ser citadas: a primeira é a figura da desconconsideração da personalidade jurídica prevista no artigo 50 de nosso Código Civil que autoriza a desconconsideração quando presentes nos negócios jurídicos a confusão patrimonial e o desvio de finalidade; outro instrumento jurídico a disposição das autoridades fiscalizadoras é a figura da fraude à lei.

A constituição de uma pessoa jurídica, com o único objetivo de alcançar benefício ou economia tributária, será considerada ato sem propósito negocial e, como tal, um ato jurídico viciado nos termos do artigo 50 do Código Civil. Consuma-se também a fraude à lei quando certa norma jurídica considerada cogente deixa de ser cumprida porque os particulares adotam passos e formas instrumentais diversas das típicas, para driblar a lei cogente. Na fraude à Lei todos os atos são válidos de per si, mas o conjunto considerado é inválido.

Na esteira destas figuras é que a Receita Federal do Brasil vem quebrando os chamados planejamentos tributários, principalmente quando a interpretação dos fatos concretos revela que a família montou estrategicamente suas atividades econômicas para se beneficiar em parte do tratamento tributário favorecido. O caso mais freqüente é a tentativa de se driblar a lei cogente (Lei que obriga o particular) que estipula o limite pelo faturamento. As autoridades tributárias legais para impugnar a adoção do Simples Nacional. A ilicitude da conduta do contribuinte pode ser caracterizada não pela infração direta de uma regra específica, mas sim por fraude aos objetivos sociais do Instituto Jurídico. Nestes casos assumem relevância probatória a movimentação financeira, a movimentação física de mercadorias, a carteira de clientes, o rateio de despesas e outras apurações que revelem a falta de autonomia patrimonial de uma (ou mais) das pessoas jurídicas interligadas.

O grupo econômico pode ser “de direito” ou “de fato”, sendo este último que aqui interessa, já que não há que se cogitar no presente caso a respeito da existência de um grupo econômico de direito, formalmente constituído mediante convenção na qual as sociedades se obriguem a combinar recursos ou esforços para a realização dos respectivos objetos, ou a participar de atividades ou empreendimentos comuns (artigo 265 da Lei 6.404/76 – Lei das S/A).

Pois bem, a caracterização do Grupo Econômico de Fato exige a comprovação de que as empresas estão sob a direção ou administração comum, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, exigindo-se para tanto a demonstração de que, de fato, as empresas desenvolvem atividades interligadas e compartilham de interesses comuns.

No caso sob análise a fiscalização identificou inúmeros elementos que, a seu ver, caracterizaram a existência do grupo econômico de fato. Tais elementos, já elencados no Relatório que precede o presente Voto, são os seguintes: (a) quadro societários com pessoas do mesmo grupo familiar; (b) mesmo objeto social das empresas; (c) assessoria contábil prestada pelo mesmo contador a todas as empresas; (d) mesmo endereço ocupado pelas empresas ao longo do tempo; (e) ações trabalhistas com depoimento do preposto da manifestante reconhecendo o grupo econômico; (f) transferências bancárias entre as empresas; (g) transferências bancárias das contas correntes dessas pessoas jurídicas para os titulares da Mário Guaspari e Mistral e o sócio-administrador da Blue (h) pagamentos feitos a pessoas físicas que são empregados do grupo econômico de fato, porém não pertencem ao quadro de empregados da empresa que está fazendo a transferência; (i) procurações públicas outorgando poderes para as mesmas pessoas; (j) diversos contratos imobiliários foram realizados em nome de uma empresa para utilização de outra.

As impugnantes questionam o entendimento da fiscalização argumentando que não existem provas que havia unicidade de comando entre as empresas.

A alegação não procede.

Na verdade, os fatos e elementos de prova relacionados pela fiscalização são sim suficientes para demonstrar que as relações mantidas entre as empresas iam além de meras relações mantidas por parceiros comerciais, havendo conjugação de esforços e coordenação de ações para a obtenção dos resultados comuns.

As alegações das impugnantes que muitos dos fatos apontados pela fiscalização, como por exemplo, a prestação de assessoria pelo mesmo contador e mesmo imóvel, não são suficientes para demonstrar a existência do grupo econômico, deve ser considerado que tais elementos não podem ser tomados isoladamente.

Dessa maneira, para se chegar à certeza indispensável à decisão a ser aqui tomada, é preciso analisar em conjunto todo o contexto fático envolvido na questão. Assim, os meros vínculos de parentesco, tomados isoladamente, nada provam, mas no cenário que reúne inúmeros outros elementos, tal fato serve para reforçar a existência do grupo econômico. Este raciocínio é válido para diversos fatos apontados pela fiscalização.

Também não se pode acolher o argumento de que os atos praticados não são contrários à lei, pois, atos que isoladamente analisados são lícitos, podem estar inseridos no contexto em que se pratica algo ilícito. Não é vedado que diversas empresas atuem em atividades semelhantes e complementares. Porém, tal constatação, tomada em conjunto com outros elementos, pode indicar (como indica no caso em análise) a existência do grupo econômico.

Deve ser realçado que a manifestante não contestou nenhum dos fatos alegados pela fiscalização.

Não há dúvida que as diversas transferência bancárias entre as empresas em foco e titulares de outra empresa e mesmo entre as empresas e empregados de outra empresa, sem qualquer fundamentação legal, por si só seria suficiente para a caracterização do grupo econômico.

A respeito dessas transferências bancárias não há qualquer justificativa trazida pela manifestante.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem jurisprudência reconhecendo o caráter definitivo de tais transferências bancárias (comprovadas pela fiscalização e não contestadas pela manifestante):

GRUPO ECONÔMICO. COMUNHÃO SOCIETÁRIA. CRITÉRIO INSUFICIENTE PARA CARACTERIZAÇÃO. A simples comunhão societária não é suficiente para configurar o grupo de fato, a presença de sócios em comum em entidades distintas não é suficiente para caracterizar grupo econômico, pois o que caracteriza é que uma das empresas controle a outra, fato que não restou evidenciado nos autos, a demonstração da existência de grupo econômico depende de prova contábil, como empréstimos de uma sociedade a outra, assunção de despesas por uma das empresas, investimentos na coligada ou controlada.

Acórdão nº 230200512 do Processo 10920002446200725. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. 2ª Seção de Julgamento. 3ª Câmara. 2ª Turma Ordinária. 05/07/2010.

A criação de várias empresas no mesmo ramo de atividade econômica (viagens de turismo) teve um claro objetivo: obter benefício tributário ilicitamente. O fracionamento do grupo econômico em várias empresas, possibilitou que as empresas fossem optantes do Simples Nacional, e assim suprimir o recolhimento das contribuições patronais sobre a folha de pagamentos dos seus segurados.

Portanto, foi criada uma situação fictícia, distante da realidade, uma situação fraudulenta para redução de carga tributária perante o Fisco.

Trata-se, portanto, em tese, de uma clara violação de lei, com as seguintes consequências previstas no art. 135, III do Código Tributário Nacional:

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:

(...)

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

Assim, agiu corretamente a autoridade fiscal ao nomear como sujeitos passivos solidários do crédito lançado os sócios-administradores das empresas componentes do grupo econômico: GRAZIELLY LAIN GUASPARI, sócia-administradora da Blue Viagens, BRUNO LAIN GUASPARI, sócio-administrador da Mistral Viagens e Mário Eduardo Duarte Guaspari sócio administrador da Mário Guaspari.

Multa Qualificada

A autuada alega a imposição de multa qualificada é ilegítima, pois não ocorreram as hipóteses de fraude e conluio, e ainda, que o percentual de 150% da multa qualificada afronta o princípio constitucional do não confisco.

Em relação à esta e outras alegações de violação de inconstitucionalidade de lei vigente, as mesmas não serão analisadas neste Acórdão, em razão da vedação prevista no art. 26-A do Decreto nº 70.235/19721 e do art. 18 da Portaria RFB 10.875/20072 Em relação à multa qualificada, em si, devem ser as seguintes considerações.

Outra consequência da circunstância fraudulenta já acima descrita (além da responsabilidade solidária dos sócios-administradores perante o crédito lançado), é a aplicação da multa qualificada de 150 %, prevista no art. 44, §1º da Lei nº 9.430/1996 c/c art. 71 e 72 da Lei 4.502/1964:

...

Portanto, agiu também de forma correta a fiscalização, ao aplicar a multa qualificada de 150% no valor original do crédito lançado.

Representação Fiscal para Fins Fiscais

Quanto à Representação Fiscal para Fins Fiscais, cabe esclarecer que esta Turma de julgamento não tem competência para analisá-la, uma vez que trata-se de instrumento para o Ministério Público.

A matéria é objeto da Súmula CARF nº 28: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.”

Quanto ao Fator Previdenciário de Prevenção, devem ser feitos os seguintes esclarecimentos.

A alíquota de contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão dos riscos ambientais do trabalho -RAT é ajustada pelo Fator Acidentário de Prevenção - FAP, instituído pelo art. 10 da Lei nº 10.666, de 08 de maio de 2003, que consiste num multiplicador que varia de 0,5 a 2,0, de forma a reduzir aquela contribuição em até 50% ou a aumentá-la em até 100%, com base nos

indicadores de desempenho de cada empresa em relação à sua respectiva atividade.

Ao regulamentar a mencionada Lei, o Decreto nº 6.042, de 2007, acrescentou ao Regulamento da Previdência Social o art. 202-A, em cujo § 6º se lê que o FAP produzirá efeitos tributários a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao de sua divulgação, ou seja, 1º de janeiro de 2013 para o FAP divulgado em setembro de 2012.

Conforme relatado pela fiscalização nos anos de 2013 e 2014 o FAP foi 1,0000 e em 2015 foi 0,5000.

A autuada fez uma série de alegações a respeito do FAP, porém todas de caráter genérico. Em essência a autuada contesta a legalidade e constitucionalidade do mesmo.

Em relação ao método de apuração do FAP, o mesmo não é de responsabilidade da Receita Federal, mas sim do Ministério da Previdência Social. Portanto, não cabe analisar a forma de apuração do FAP neste Acórdão.

Em relação às alegações de inconstitucionalidade do FAP, as mesmas não serão analisadas neste Acórdão, conforme já mencionado acima, em razão da vedação prevista no art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972 e do art. 18 da Portaria RFB 10.875/2007.

Verbas Indenizatórias

Em relação à alegação que foram incluídas na base de cálculo diversas verbas indenizatórias que não constituem salário de contribuição, deve ser esclarecido que a fiscalização utilizou como base de cálculo do lançamento os valores informados pela própria autuada em GFIP.

Além do que, a autuada somente expôs considerações a respeito de cada verba, não comprovando que as mesmas foram incluídas no lançamento.

Em relação ao pedido de perícia, o mesmo deve ser rejeitado, com base no art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, uma vez que não há questão técnica a ser analisada e as provas contidas nos autos são suficientes para julgamento do lançamento.

Ante o exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA da impugnação, MANTENDO o crédito.

Pois bem, a Recorrente gasta muito do seu tempo rebatendo a caracterização de grupo econômico, fato que foi objeto do PAF 13005.722115/2017-15 que tratava do ADE de exclusão da Recorrente do SIMPLES NACIONAL, já julgado por esta TO tendo o referido Recurso Voluntário julgado improcedente por unanimidade.

Assim, a existência de grupo econômico é matéria que, no âmbito do presente processo é inconteste.

Além disso o contribuinte faz uma série de argumentações que esbarram diretamente nas súmulas 02, 28 e 76 que assim dispõem:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARF nº 28

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Súmula CARF nº 76

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

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

Quanto a aplicação da qualificação da penalidade e a atribuição de responsabilidade solidária aos sócios administradores das empresas do grupo econômico elas foram acertadas e a DRJ enfrentou a questão adequadamente. Como já decidimos no processo que tratou do ADE:

A existência do grupo econômico formado pela Recorrente é incontestável. A autoridade fiscal em seu excelente trabalho fez uma análise minuciosa das provas e escancarou o esquema montado pela Recorrente com a dolosa intenção de sonegar tributos se enquadrando no SIMPLES NACIONAL e a partir de um sistema de tributação beneficiado.

A recorrente persiste em atacar e questionar fatos isoladamente, mas o conjunto probatório apresentado pela fiscalização é arrebatador. A título de exemplo:

quadro societários com pessoas do mesmo grupo familiar;

mesmo objeto social das empresas;

assessoria contábil prestada pelo mesmo contador a todas as empresas;

mesmo endereço ocupado pelas empresas ao longo do tempo;

ações trabalhistas com depoimento do preposto da manifestante reconhecendo o grupo econômico;

transferências bancárias entre as empresas;

transferências bancárias das contas correntes dessas pessoas Jurídica para os titulares da Mário Guaspari e Mistral e o sócio-administrador da Blue;

pagamentos feitos a pessoas físicas que são empregados do grupo econômico de fato, porém não pertencem ao quadro de empregados da empresa que está fazendo a transferência;

procurações públicas outorgando poderes para as mesmas pessoas;

diversos contratos imobiliários foram realizados em nome de uma empresa para utilização de outra.

Além disso ficou clara a utilização de “laranjas” para composição do quadro societário ao indicar empregados do grupo que por vezes figuraram como sócios. Além disso, uma série de comunicações eletrônicas fornecidas pela contribuinte também confirmam a existência de uma administração única, formada em um mesmo grupo, bem como a unicidade de atividades e a clara confusão patrimonial.

De fato, analisando-se alguns desses elementos, de forma isolada, eles não seriam por si só suficientes para caracterizar o grupo. Mas a partir do contexto fático e probatório apresentado pela autoridade fiscal, pelo conjunto de múltiplos elementos de prova, restou absolutamente caracterizada a intenção dolosa da Recorrente de simular uma situação empresarial inexistente.

No que se refere aos alegados erros de cálculo do crédito tributário, razões que foram repetidas em sede de recurso, o contribuinte permanece com alegações genéricas que já foram enfrentadas e rechaçadas pela DRJ. Ressalta-se ainda que o crédito foi constituído a partir das documentações fiscais do próprio contribuinte.

Quanto ao pedido de perícia indefiro na medida em que encontram-se nos autos razões suficientes para decidir, estando a causa madura. O pedido é eminentemente protelatório e a conversão em diligência é faculdade do relator, não um direito do contribuinte.

Assim, agiu bem a decisão recorrida razão pela qual oriento meu voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Contudo, existe matéria a ser conhecida de ofício. Entendo que a multa qualificada deve ser reduzida ao patamar de 100%.

Isso porque, a Lei nº 14.689/2023 alterou o dispositivo do §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, que trazia a previsão da multa duplicada. Vejamos a antiga e a nova redação:

Redação dada pela Lei nº 11.488/2007

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

Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023

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

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

Como se vê, a nova regra geral da multa de ofício nos casos previsto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 prevê a majoração ao patamar de 100%, conforme dispõe o inciso IV, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Destaca-se que referida lei criou uma nova hipótese de majoração ao patamar de 150%, prevista no inciso VII, mas apenas nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. Esta hipótese trata-se da instituição de uma nova penalidade, e que deve ser aplicada apenas aos fatos geradores ocorrida após a vigência da lei, haja vista, ainda, a necessidade de motivação pela autoridade fiscal.

Portanto, considerando o disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN, tem-se por aplicar a retroatividade benigna, devendo-se a multa de ofício qualificada ser reduzida ao patamar de 100%.

Desta feita, nos termos da faculdade garantida pelo inc. I, § 12º do Art. 114 do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria n. 1.634 de 21 de dezembro de 2023), adoto a decisão da DRJ como razões de decidir, acrescidas das razões aqui expostas, e voto no sentido de negar provimento aos Recursos Voluntários do contribuinte e demais responsáveis solidários recorrentes e reconhecer de ofício a retroatividade benigna da multa qualificada, reduzindo-a ao patamar de 100%.

É como voto.

ACÓRDÃO 1401-007.236 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 11020.724081/2017-71

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva

DOCUMENTO VALIDADO