



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11060.722631/2017-41
ACÓRDÃO	2202-011.796 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CHTRANS CARGA E DESCARGA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013

INOVAÇÃO. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO.

O sujeito passivo deve deduzir todas as alegações de defesa por ocasião da impugnação, sendo vedado inovar no Recurso Voluntário para trazer à discussão matéria não suscitada perante o julgador originário, sob pena de supressão de instância, exceto quanto a fato superveniente ou questões de ordem pública. A inovação recursal é causa de não conhecimento da matéria alegada.

NULIDADE. DEMONSTRAÇÃO DO PREJUÍZO. DESCRIÇÃO DA ACUSAÇÃO FISCAL. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

A arguição de nulidade pelo cerceamento ao direito de defesa requer a demonstração do efetivo prejuízo sofrido pelo ato tido por irregular. Presentes os requisitos do artigo 142 do Código Tributário Nacional e constatado que a descrição da acusação fiscal permite ao contribuinte compreender os fatos que lhe são imputados, o lançamento não padece de qualquer irregularidade.

DOCUMENTOS JUNTADOS POSTERIORMENTE. PRECLUSÃO. REQUERIMENTO DO RECORRENTE. DEMONSTRAÇÃO DAS SITUAÇÕES AUTORIZATIVAS. ÔNUS DO RECORRENTE.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual. A juntada de documentos junto com o recurso voluntário deve ser requerida à autoridade julgadora, acompanhada da comprovação da impossibilidade de sua apresentação no momento oportuno, se refira a fato superveniente ou se destine a contrapor fatos posteriormente trazidos aos autos.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013

GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. REQUISITO OBJETIVO. DESNECESSIDADE. SÚMULA CARF 210.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária, nos termos do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 124, inciso II, do CTN, sem necessidade de o fisco demonstrar o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN.

RESPONSABILIDADE PESSOAL. EXCESSO DE PODERES, VIOAÇÃO À LEI, CONTRATO OU ESTATUTO. SIMULAÇÃO DE ATOS NEGOCIAIS. ARTIGO 135, III, DO CTN. OCORRÊNCIA.

Os administradores da pessoa jurídica de direito privado 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.

Atua com infração à lei o administrador que consente na prática simulada de negócios jurídicos com a finalidade de reduzir, indevidamente, a carga tributária imposta pela legislação tributária.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013

DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS OU NEGÓCIOS JURÍDICOS. FRAUDE OU SIMULAÇÃO. AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. SIMPLES NACIONAL.

A autoridade fiscal pode desconsiderar atos e negócios jurídicos utilizados para ocultar o efetivo empregador por meio da transferência ou registro de colaboradores em empresa optante pelo Simples Nacional, a fim de usufruir benefício fiscal, vedado ao empregador originário.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA. FRAUDE OU SONEGAÇÃO. UTILIZAÇÃO DE BENEFÍCIO FISCAL INDEVIDO. CABIMENTO.

Uma vez demonstrado que sujeito passivo se valeu de artifício para excluir ou modificar as características da exação, de forma a reduzir o montante

da contribuição devida, há que se reconhecer válida a qualificação da multa de ofício aplicada.

DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. INÍCIO DO PRAZO DECADENCIAL. PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE. APLICAÇÃO DO ARTIGO 173, I, DO CTN. SÚMULA CARF 72.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN, iniciando sua contagem a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ser realizado.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO DE OFÍCIO DA LEI 14.689.

A Lei 14.689, de 2023, reduziu ao patamar de 100% (cem por cento) o percentual da multa de ofício aplicada aos casos em que restou comprovado a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio, cabendo sua aplicação retroativa ao ato não definitivamente julgado, em razão de sua benignidade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto os novos documentos apresentados e o pedido subsidiário para o aproveitamento dos valores recolhidos no âmbito do Simples Nacional, e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Marcelo Valverde Ferreira da Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva (Relator), Rafael Aguiar Hirano (Substituto[a] Integral), Ronnie Soares Anderson (Presidente), Thiago Buschinelli Sorrentino.

RELATÓRIO

Recurso Voluntário ao Acórdão nº 06-62.032 que, por unanimidade de votos, considerou improcedentes as impugnações, mantendo o crédito tributário exigido neste processo. Abaixo, reproduz-se o relatório extraído da decisão recorrida:

Trata-se de Auto de Infração de contribuições sociais, incidente sobre o total das remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais, relativo ao período de 01/2012 a 12/2013, no valor consolidado de R\$ 9.323.051,11 (principal, juros moratórios e multa de ofício), relativamente as contribuições da empresa, ao GILRAT e a devida a outras entidades ou fundos).

As empresas HB Transportes e Logística - EIRELI; Trato Administração e Cobrança - EIRELI - EPP, foram responsabilizadas solidariamente com a autuada nos termos do inciso I e II do art. 124 do CTN, inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212/91 e §2º do art. 2º da CLT.

Os administradores Celso Antônio Henz, Arthur Barth Paladini, Ana Ligia Barth Paladini e Laurelio Astor Fritscher foram responsabilizados solidariamente nos termos do inciso III do art. 135 do CTN, por agirem com excesso de poderes, infração de lei, Contrato social ou Estatuto.

Consta do item 2.2 do Relatório Fiscal que as empresas abaixo elencadas se utilizaram de expedientes fraudulentos para reduzir o pagamento de contribuições previdenciárias e para outras entidades e fundos:

“Embora distintas, as empresas: 1) CHTRANS CARGA e DESCARGA LTDA, CNPJ 73.202.640/0001-58, 2) HB TRANSPORTES E LOGISTICA EIRELI, CNPJ 92.528.538/0001-91, 3) RODOVIÁRIO DIPLOMATA LTDA - EPP, CNPJ 93.693.208/0001-14, 4) COPERMAX TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA - EPP, CNPJ 05.545.354/0001-35 e TRATO ADMINISTRAÇÃO e COBRANÇA EIRELI - EPP, CNPJ 06.049.417/0001-25, comungavam dos mesmos interesses econômicos, utilizavam-se das mesmas estruturas físicas e administrativa, compartilhavam empregados e veículos, estavam subordinadas a um mesmo comando, tudo com o intuito de utilizar o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES NACIONAL para a redução do pagamento da contribuição social previdenciária e para outras entidades e fundos.”

O crédito tributário lançado de ofício se refere a contribuição social e para outras entidades incidente sobre as folhas de pagamento das empresas Copermax

Transportes Rodoviários Ltda (doravante "Copermax"), Trato Administração e Cobrança ("TAC") e Rodoviário Diplomata Ltda ("Diplomata").

A autuada e os responsáveis solidários apresentaram defesa em conjunto com as seguintes alegações:

Preliminar

Razões para a Nulidade e Cancelamento do AI

Afirma que as empresas que tiveram as contribuições lançadas sobre suas folhas de salário estavam (ou ainda estão) no Simples Nacional, pelo que resta indevido o lançamento realizado, posto que estão desobrigadas, conforme art. 13, §º da LC nº 123/06 a tais recolhimentos.

Explica que a Copermax esteve enquadrada no Simples Nacional no período de 01/07/2007 a 02/01/2013, quando deixou de fazer parte do regime, pois foi incorporada pela empresa CHTRANS. Entende que durante todo o ano de 2012 é indevida a contribuição que se está exigindo, uma vez que ela recolheu os tributos aos quais estava obrigada e, após a data em questão, foi incorporada pela CHTRANS, não mais existindo.

Informa que a Diplomata esteve enquadrada no Simples Nacional no período de 01/07/2007 a 31/10/2013, quando deixou de fazer parte do regime, pois fora alterado o seu CNAE. Esclarece que, posteriormente, no ano de 2014 foi incorporada pela HB Transportes, não havendo que se falar em recolhimento das contribuições ora em questão.

Quanto a TAC esclarece que deste 01/07/2007 está sob o regime do Simples Nacional, recolhendo devidamente os tributos que está obrigada, sendo injustificável e indevido o lançamento em questão em face dela.

Informa que as supramencionadas empresas não foram excluídas do Simples Nacional expressamente para fazerem parte do suposto grupo econômico.

Esclarece que a TAC continua no Simples Nacional, sendo que em nenhum momento foi excluída do referido regime, e nem as demais no período em que estavam nele enquadradas, o que torna o auto de infração indevido e ilegal devendo-se considerá-lo nulo.

Argumenta que também não ficou evidenciado que as empresas fariam parte de grupo econômico e que haveria simulação na admissão dos funcionários, pois nenhuma prova foi demonstrada. Assevera que as únicas "comprovações" trazidas pela Fiscalização foram que as GFIP das empresas eram enviadas do mesmo IP, que a opção pelo Simples também se deu do mesmo IP, que há ações judiciais nas quais resta reconhecida a existência do grupo.

Aduz que não há prova da dita "simulação" na admissão de empregados, uma vez que não ficou demonstrada:

1) Qual seria esta simulação?

- 2) De quais funcionários?
- 3) Em qual situação um funcionário de uma empresa trabalhou para outra?
- 4) Foi um funcionário ou todos?
- 5) Por qual razão o Auditor Fiscal chegou a esta conclusão? Simples presunção ou com base em fatos/documentos?

Esclarece que tais questionamentos não foram respondidos, caberia a Fiscalização demonstrar tais questões, fato este não ocorrido. Entende que foram insuficientes os fatos e as provas carreadas aos autos, ocasionando cerceamento de defesa e do contraditório.

Lembra que as empresas contrataram regularmente seus funcionários, possuem todos os documentos de suas contratações e eles prestavam serviços para as empresas, sendo estas as provas que a defesa pode produzir.

Apresenta diversas doutrinas e jurisprudências sobre a produção da prova, e que o art. 9º do Decreto nº 70.235/72, deixa claro que o ato administrativo de lançamento deve encontrar fundamento em afirmações sobre fatos devidamente comprovados, sendo ônus do fisco tal comprovação.

Entende que não é possível extrair do Relatório Fiscal as supostas conclusões adotadas, pois não se apontou quais seriam os funcionários que trabalharam em nome da outra empresa, que serviços eles prestaram, quais as circunstâncias.

Afirma que a inexistência de motivo e motivação no ato administrativo leva a sua nulidade, pois dificulta sobremaneira a defesa por parte dos contribuintes autuados, fato este ocorrido no presente caso, conforme todas as razões expostas.

Decadência das Contribuições de 01/2012 a 10/2012 - Art. 150 do CTN

Afirmam que os fatos geradores ocorridos no período de 01/12 a 10/2012, estariam decaídos, pois foram lançados somente em 10/2017. Tal fato teria ocorrido uma vez que o prazo decadencial de cinco anos se conta a partir do fato gerador, nos termos do §4º do art. 150 do CTN.

Entendem que não comprovado a fraude, dolo ou simulação, por inexistência de prova, o prazo do fisco para homologação/lançamento de ofício contar-se-ia de cada fato gerador, tendo-se atingido as competências de 01/12/ a 09/12, devendo-se então ser cancelado parcialmente o auto de infração para excluir o período em questão.

Mérito

Grupo Econômico

Afirma que não assiste razão para a responsabilização solidária das empresas do suposto grupo econômico existente e tampouco os sócios delas, por inexistir qualquer requisito legal autorizador.

Aduz que a prova utilizada pela Fiscalização para concluir que as empresas comungavam dos mesmos interesses econômicos, utilizavam-se das mesmas estruturas físicas e administrativas e compartilhavam empregados foram as seguintes:

“As GFIP das empresas eram enviadas do mesmo endereço IP; que o responsável pelo preenchimento das DIPJ das empresas era a mesma pessoa; que o IP de solicitação de opção pelo SIMPLES NACIONAL das empresas era o mesmo; que existem ações trabalhistas movidas contra as empresas onde se reconhecem que são grupo econômico; que existe ação civil pública contra as empresas onde se reconhecem que são grupo econômico; e, que em processo de fiscalização anterior (nº 13005.722516/2016-86), houve reconhecimento de que as empresas formam grupo econômico.”

Explica que numa economia de mercado os seus agentes promovem rearranjos na estruturação de suas atividades buscando mais rentabilidade e redução dos custos e das despesas inerentes a operações que realizam. Discorre sobre o princípio da livre concorrência, e que a política tributária é peça-chave neste intuito.

No seu caso, estratégia gerencial e operacional foi no sentido de promover uma expansão vertical do empreendimento, a fim de que a gestão dos recursos humanos, setor financeiro, a contabilidade a cobrança fosse realizada por empresa terceirizada, - a TAC -, razão pela qual as GFIP, DIPJ, a opção pelo Simples, e outras movimentações eram realizadas de um mesmo computador ou por um mesmo responsável.

Argumenta que no PAF nº 13005.722516/2016-86 ficou amplamente demonstrado na impugnação qual o objetivo do dito "grupo econômico", que é exclusivamente, gerencial e operacional, sendo claro o propósito estritamente negocial, não havendo qualquer redução da carga tributária por meio da estruturação societária das empresas, pelo contrário, o grupo suporta em algumas das operações carga em duplicidade.

Entende que a organização das empresas visa apenas a redução das despesas não-operacionais do grupo e melhorias na administração, mas de nenhuma forma a alegada "evasão fiscal", não havendo deslocamento de funcionários de uma empresa para outra ou qualquer outro ato que justifique o presente lançamento contra todas as empresas e seus sócios. Explica que a estruturação societária levada a efeito está perfeitamente enquadrada nas disposições legais, e não havendo o cometimento de fraude, dolo ou simulação na contratação de seus empregados.

Esclarece que não há qualquer prova de que os empregados prestavam serviços para as empresas que não eram contratados ou que trabalhassem concomitantemente em outras empresas do suposto grupo. Ressalta que o fato de existir um grupo de empresas não significa que as sociedades percam sua

personalidade e deixem de ter patrimônios distintos, conforme preceitua o art. 266 da Lei das S.A.

Assevera que também não há nos autos a demonstração de que as empresas do suposto grupo, realizaram conjuntamente a situação que configura o fato gerador, e nem ao menos ficou demonstrado a comprovação do interesse econômico, não se aplicando ao caso o disposto no art. 124 do CTN. Cita entendimento do STJ e do CARF de que a mera formação de grupo econômico não gera a responsabilidade solidária. Neste passo, impõe que seja afastada a alegação de fraude, dolo ou simulação, pois não há nos autos nenhuma prova a respeito, bem como seja afastada a responsabilidade solidária das demais empresas do grupo, uma vez que estas possuem autonomia patrimonial e foram constituídas sob o regime de responsabilidade limitada.

Entende que a empresa CHTRANS responde apenas pela empresa Copermax, na eventualidade de manutenção da cobrança aqui realizada, bem como a HB responde apenas pela Diplomata, no mesmo sentido, a TAC, responde por si, uma vez que esta ativa em funcionamento.

Em relação a responsabilização solidária dos sócios entende que deve ser afastada, pois não há prova da existência do dolo, fraude ou simulação na admissão dos empregados e nem que tenham agido com infração a lei, contrato social ou estatuto e nem que tenham interesse comum na suposta evasão fiscal.

A responsabilização dos sócios por meio do art. 135 do CTN, é punitiva, exclusiva, uma vez que se volta a cobrar tributo daquele que violou à lei ou contrato social em prejuízo da sociedade, o que demonstra a irregularidade do auto de infração. Alega que o inciso III do art. 135 do CTN dispõe que a responsabilidade será pessoal dos gerentes ou representantes da empresa quando agirem com excesso de poderes ou infração da lei, contrato social, porém tal prova não foi demonstrada.

Inconstitucionalidade das Contribuições ao Incra e ao Sebrae

Explica que as contribuições para o INCRA e SEBRAE são de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE, tendo sua base constitucional delineada pelo art. 149 da CF, que teve a inclusão de diversos dispositivos legais pela EC nº 33/01.

Argumenta que a EC nº 33/01 consignou que as CIDE poderão ter alíquotas ad valorem ou específica. Na hipótese de a alíquota ser ad valorem a base de cálculo deverá ser o "faturamento, a receita bruta ou valor da operação, e nos casos de importação, o valor aduaneiro", incorrendo em inconstitucionalidade as exigências sobre a folha de salário (como prevê a legislação infraconstitucional que rege o INCRA e o SEBRAE). Traz doutrina de que após a EC nº 33/01 houve a limitação da base de cálculo das CIDE reduzindo o poder de tributar da União.

Afirma que o constituinte derivado outorgou ao legislador infraconstitucional uma faculdade quanto a fixação da alíquota (ad valorem ou específica), porém tal fato não se estende a base de cálculo que deve seguir o contido no art. 149, §2º, III,

"a" CF/88, quais sejam, "faturamento, receita bruta ou valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro".

Exemplifica invocando o recurso RE nº 559.937/RS, analisado sob o rito dos recursos repetitivos, no qual o STF definiu que a base de cálculo eleita pela Lei nº 10.865/04 para o PIS e COFINS importação era inconstitucional, já que englobava grandezas estranhas ao valor aduaneiro, devendo estas serem excluídas da base de cálculo. Traz também o parecer nº 11.393/PR da Procuradoria Federal da República acerca da matéria, na qual aborda ser inexigível a Contribuição para o SEBRAE face a sua inconstitucionalidade ocorrida após o advento da EC nº 33/01, uma vez que não poderia incidir sobre a folha de salário.

Solicita que as contribuições para o INCRA e SEBRAE, após a EC nº 33/01, não possam incidir sobre a folha de salário, motivo pelo qual devem ser excluí-las deste auto de infração.

Desqualificação da Multa - Inexistência de Fraude, Dolo ou Simulação

Entende que nos tópicos anteriores ficou largamente demonstrado que não há provas de qualquer atividade fraudulenta por parte das empresas ou de seus sócios, o que afasta a subsunção do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96 e art. 72 da Lei nº 4.502/64.

Afirma que caso se entenda pela manutenção pela aplicação da multa qualificada, do que se cogita *ad argumentandum tantum*, impõem-se reduzir o seu percentual em razão de sua manifesta falta de proporcionalidade/razoabilidade. Alega que o STF em diversas oportunidades reconheceu que a multa não pode extrapolar o valor do crédito tributário constituído por revestir-se de efeito confiscatório.

Solicita caso não seja afastada a aplicação da multa que se reduza ao percentual razoável, não superior a 100%.

Pedidos

1 - que seja reconhecida a nulidade do auto de infração, posto que as empresas COPERMAX, DIPLOMATA e TAC, não foram expressamente excluídas do Simples Nacional, e que recolheram os tributos a que estavam obrigadas;

2 - que seja reconhecida a nulidade da autuação devida à deficiência na motivação e fundamentação, o que tornou excessivamente difícil a defesa por parte dos contribuintes autuados, violando os princípios da ampla defesa e do contraditório;

3 - que se afaste a alegação de fraude, dolo ou simulação na admissão dos empregados, uma vez que não há nos autos nenhuma prova concreta - apenas presunção - a respeito da prestação de serviços cruzados. Que se afaste a responsabilidade solidária das demais empresas do grupo, pois não há demonstração de que realizaram conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, e nem a comprovação do interesse econômico, uma vez que possuem autonomia patrimonial;

4 - que seja considerada improcedente a autuação pelo fato de que organização por meio de grupo econômico não representa afronta a legislação, bem como por fundar-se em conjunto de indícios e ilações sem fundamento na realidade, uma vez que não há prova de que os funcionários foram admitidos com fraude, dolo ou simulação para evasão fiscal de contribuições;

5 - afastamento da responsabilidade solidária dos sócios posto ser inaplicável o art. 135, III do CTN, pois não há justificativa jurídica para incluí-los na condição de responsáveis;

6 - subsidiariamente que seja reconhecida a decadência dos fatos geradores de 01/12 a 09/12;

7 - subsidiariamente que seja reconhecida como indevida as contribuições ao INCRA e ao SEBRAE, por inconstitucionais e ilegais, ou, alternativamente, que se exclua estas contribuições da autuação;

8 - a desqualificação da multa, pela inexistência de fraude, dolo ou simulação, ou, alternativamente, que se reduza a percentual não superior a 100% sobre o valor do crédito, por flagrante afronta a proporcionalidade/razoabilidade e ao não-confisco.

Sobreveio o Acórdão nº 06-62.032 da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba que, por unanimidade de votos, julgou improcedente as impugnações, mantendo o crédito tributário. O acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013

SIMULAÇÃO. VÍNCULO DE EMPREGO. CARACTERIZAÇÃO NA REAL EMPREGADORA.

Constatada a simulação de empresas a fim de ocultar a real empregadora, deve a fiscalização desconsiderar os vínculos de trabalho formalmente estabelecidos com estas empresas.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei.

SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM. RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

É admitida a imputação da responsabilidade tributária solidária à pessoa física ou jurídica que tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INFRAÇÃO DE LEI OU CONTRATO SOCIAL. SÓCIOS ADMINISTRADORES.

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.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SONEGAÇÃO OU FRAUDE.

A multa de ofício qualificada de 150% é aplicável quando caracterizada a prática de sonegação ou fraude com o objetivo de reduzir o montante das contribuições devidas.

DECADÊNCIA. DOLO. FRAUDE. SIMULAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO.

Constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial de cinco anos é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prescreve o art. 173, I, do CTN.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte CHTRANS CARGA E DESCARGA LTDA (19.04.2018), e os solidários HB TRANSPORTES E LOGISTICA EIRELI (23.04.2018), TRATO ADMINISTRAÇÃO E COBRANÇA LTDA (23.04.2018), CELSO ANTONIO HEINZ (27.04.2018), ARTHUR BARTH PALADINI (23.04.2018), ANA LIGIA BARTH PALADINO (23.05.2018) e LAURELIO ASTOR FRITSCHER (21.06.2018) foram intimados do acórdão de impugnação. Às fls. 1589 a 1620 foi apresentado Recurso Voluntário em peça única para o contribuinte e os solidários, cuja solicitação de juntada datada de 11.05.2018, foi realizada pelo procurador Felipe Cornely (022.294.450-14). Consta à fls. 1655 e seguintes, instrumento de procuração outorgando poderes ao solicitante para representá-los perante a Receita Federal e ao CARF.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Valverde Ferreira da Silva**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e estando presentes os demais requisitos de sua admissibilidade, dele tomo conhecimento. Quanto a matéria recorrida, são os seguintes os pontos a serem enfrentados: (i) preliminar - lançamento das contribuições previdenciárias patronais sobre a folha de salários das empresas COPERMAX, TAC e DIPLOMATA, antes de sua exclusão de ofício do Simples Nacional; (ii) nulidade – falta de motivação e deficiência na fundamentação, cujo lançamento teria se embasado em elementos indiciários; (iii) ausência de provas para embasar a acusação fiscal; (iv) inexistência da responsabilidade solidária; (v) ausência de responsabilidade solidária por parte dos sócios; (vi) inexistência de fraude, dolo ou simulação que justifique a aplicação da multa qualificada; (vii) Decadência das contribuições pela aplicação do artigo 150 do CTN

No entanto, deixo de apreciar os documentos juntados às fls. 1621 a 1654, uma vez não configurada quaisquer das hipóteses do § 4º, do artigo 16, do Decreto nº 70.235/1972, que determina a que as provas devem ser deduzidas na impugnação. Muito pelo contrário, os documentos que pretendem juntar os recorrentes, já eram de seu conhecimento e existiam contemporaneamente à impugnação.

Também deixo de conhecer a alegação de aproveitamento dos valores recolhidos no âmbito do Simples Nacional. Ocorre que tal matéria não foi objeto de impugnação por parte do contribuinte ou responsáveis. Nestes termos, não se pode devolver à discussão deste colegiado assunto inovador da lide, estando precluso o direito processual não exercido em época própria,

além de violar o duplo grau de jurisdição atribuído a este órgão, nos termos do Decreto nº 70.235/1972.

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

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

[...]

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

[...]

Art. 25. O julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete:

[...]

II – em segunda instância, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, com atribuição de julgar recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial.

O CARF não julga, propriamente, o lançamento tributário, mas as questões processuais e de mérito proferidas na decisão recorrida. O processo administrativo fiscal se submete a inúmeros princípios, dentre eles o da oficialidade e da segurança jurídica, que são incompatíveis com a inovação de fundamentos da defesa. Para que a lide possa chegar ao seu fim sem surpresas para qualquer das partes, há a necessidade de sua estabilização, delimitada pelo recorrente no momento da impugnação, conforme se observa dos precedentes abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2003 a 31/03/2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, não podendo a autoridade julgadora dela conhecer, salvo nos casos expressamente previstos em lei.

Número da decisão 9202-009.975 – Processo nº 37280.002020/2005-49

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO. DELIMITAÇÃO DA LIDE.

O Contribuinte que deixar de indicar os motivos de fato e de direito que fundamentam aos pontos de discordância em relação ao lançamento não mais

poderá fazê-lo em sede recursal, situação que impede o órgão julgador de se manifestar quanto ao tema.

Número da decisão 9202-008.582 – Processo nº 10320.004082/2010-82

(i) Nulidade – Lançamento das contribuições previdenciárias patronais sobre a folha de salários das empresas COPERMAX, TAC e DIPLOMATA, antes de sua exclusão de ofício do Simples Nacional

Argumentam os recorrentes que os fatos geradores que justificaram o lançamento das contribuições previdenciárias decorrem da folha de salários de empresas optantes pelo Simples Nacional, sendo necessário para tal que elas fossem previamente excluídas do regime beneficiário, para que pudessem apresentar sua defesa, somente após lhes seria devida a contribuição objeto do lançamento. Sob tais argumentos, sustenta que o lançamento seria nulo.

Quanto a este fundamento em que pleiteia a nulidade do lançamento, é importante esclarecer aos recorrentes que o crédito tributário foi lançado em desfavor da empresa CHTRANS, e não em face da COPERMAX, DIPLOMATA ou TAC, considerando que a autoridade lançadora concluiu que, os colaboradores com vínculo formalizado com estas últimas, na realidade, eram empregados da primeira, sendo que as empresas prestadores funcionavam sem qualquer autonomia, como se fossem departamentos do contribuinte, com o propósito de se beneficiar da contribuição patronal substitutiva para os optantes do Simples Nacional.

Ou seja, o caso não envolve o lançamento em desfavor de empresas optantes pelo Simples, mas do real empregador, assim considerada a CHTRANS. A tese defendida pelos recorrentes teria seu fundamento, caso o lançamento fosse realizado em face das empresas optantes pelo Simples Nacional. O que não foi o caso. Vide o que consta do relatório fiscal de fls. 581 a 593:

Houve simulação na admissão dos empregados pelas empresas COPERMAX TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA, CNPJ 05.545.354/0001-35; TRATO ADMINISTRAÇÃO E COBRANÇA EIRELI - EPP, CNPJ 06.049.417/0001-25 e RODOVIÁRIO DIPLOMATA LTDA - EPP, CNPJ 93.693.208/0001-14, optantes do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES NACIONAL.

O objetivo foi a evasão fiscal das contribuições previdenciárias e para outras entidades e fundos - terceiros.

Portanto, não há qualquer irregularidade com potencial para nulificar o lançamento, uma considerando que a autoridade fiscal constatou que o real empregador era a CHTRANS e que esta não era optante pelo Simples Nacional no período de apuração envolvido, a tese dos recorrentes não se sustenta.

A questão quando veracidade da acusação fiscal será travada por ocasião do mérito do lançamento, não se confundindo com as condições de existência e validade do ato

administrativo do lançamento, que preencheu todos os requisitos necessários dados pelo artigo 142, do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Ora, todos os requisitos exigidos do lançamento foram devidamente cumpridos.: a verificação do fato gerador, a determinação da matéria tributável, o cálculo do montante devido, a identificação do sujeito passivo. A verificação de existência e validade do lançamento devem ser verificados em abstrato, ou seja, na devida correlação entre os fatos e fundamentos adotados pela autoridade lançadora na peça acusatória e o documento em que ele se exterioriza.

A autoridade lançadora ao reconhecer que o real empregador é o contribuinte, agiu dentro de sua competência legal, desconsiderando o vínculo formalizado entre os colaboradores das empresas TAC, DIPLOMATA e COPERMAX, para atribuí-lo à CHTRANS, conforme se pronunciou este CARF em outras oportunidades:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2006 a 30/06/2007

DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. EMPRESAS SIMPLES.

A autoridade administrativa possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos eivados de vícios, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora, consagrando o princípio da substância sobre a forma. Constatada a criação de empresas a fim de ocultar a real e única empregadora, afastando-a do pagamento total das contribuições devidas, através do registro dos empregados em empresas optantes do SIMPLES, estas são consideradas inexistentes para fins tributários - recolhimentos previdenciários.

É lícito o emprego da presunção para reconhecer a existência de fato gerador de contribuição previdenciária e autorizar o lançamento para a exigência das contribuições decorrentes. Ao desqualificar os atos praticados pelo contribuinte, a fiscalização deve levar em consideração o princípio da primazia da realidade sobre a forma.

Número da decisão: 2201-009.433 – Processo nº 15956.000363/2010-11

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

FRAUDE E SIMULAÇÃO. PESSOA INTERPOSTA.

Configura-se simulação e fraude quando os elementos probatórios indicam que duas ou mais sociedades empresárias constituem um único empreendimento de fato, sendo que uma delas se utiliza, na execução das suas atividades fins, da força de trabalho formalmente vinculada à outra que, por sua vez, é optante pelo regime simplificado de tributação (Simples Nacional).

Número da decisão: 2101-002.923 – Processo nº 11000.739745/2022-01

E, uma vez que o contribuinte das contribuições previdenciárias patronais dele exigidas não é optante pelo Simples Nacional, não há como prosperar a arguição de nulidade do lançamento, sob o argumento da necessária e prévia exclusão do Simples Nacional, motivo pelo qual rejeita-se esta preliminar suscitada.

(ii) Nulidade – Falta de motivação – Deficiência na Fundamentação – Elementos Indiciários – Inexistência de provas – Ônus Probatório – Prova Negativa/Impossível – Inexistência de dolo fraude ou simulação

Neste capítulo recursal, defendem que o lançamento não é claro, que não houve qualquer demonstração de que tenha ocorrido fraude, dolo ou simulação na admissão de funcionários e, que lhe sendo exigida a produção de prova negativa, estaria sua defesa prejudicada. Ataca o lançamento, apontando a deficiência probatória da autoridade lançadora que não teria se desincumbido de demonstrar a ocorrência dos fatos que embasaram o lançamento.

As nulidades no processo administrativo fiscal estão disciplinadas no artigo 59, do Decreto nº 70.235/1972, não prescindindo da demonstração pelo suplicante do prejuízo sofrido ao seu direito constitucional de defesa, realizando a devida correlação entre a ato viciado e o prejuízo sofrido.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Embora, esteja pacificado que as nulidades do processo administrativo fiscal não sejam apenas as acima mencionadas, foram àquelas expressamente previstas pelo legislador, e que a constatação de ato precedente produzido com ofensa ao contraditório podem

comprometer o ato decisório posterior. Nas palavras do Professor Marcos Vinícius Neder em Processo Administrativo Fiscal Comentado assim se manifesta sobre o inciso II, do artigo 59, do Decreto nº 70.235/1972:

“O inciso II, cuida, ainda, da nulidade decorrente de cerceamento do direito de defesa que, no processo administrativo fiscal, é garantido pela Constituição Federal. Daí as decisões administrativas devem ser emitidas sempre em respeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa sob pena de serem consideradas nulas pela falta de elemento essencial à sua formação. Da mesma forma, a omissão de requisitos enseja a nulidade do lançamento quando cercearem o direito de defesa do contribuinte.”

Portanto, o vício alegado deve ser de tal monta que resulte em efetivo prejuízo ao direito de defesa do sujeito passivo, e não prescinde da análise do caso concreto. Ou seja, deve ser suscitado pelo suplicante qual foi o ato administrativo viciado e a sua devida correlação com o efetivo prejuízo sofrido em razão dele.

Os atos praticados com preterição ao direito de defesa não se confundem com os casos em que se tem por nulo o próprio ato, tais como àquele praticado com infração à lei, quando não adotar forma expressa prevista ou lhe faltarem elementos essenciais a sua existência. A doutrina ainda segrega tais vícios em materiais relacionados com a aplicação da norma tributária, bem como na ignorância sobre a existência do fato (erro de fato), ou formais, se a vício está na sua própria exteriorização.

Não menos importante, é preciso destacar que as questões preliminares que invocam a nulidade do lançamento, não se podem confundir com o mérito da discussão envolvendo a obrigação tributária. Logo, se a discussão tem por objetivo questionar o próprio fato gerador da obrigação tributária e não a ausência de elementos essenciais a existência do ato administrativo, o tema é de mérito e não está relacionado com a sua validade ou existência. Os requisitos legais previstos no artigo 10º, do Decreto nº 70.235/1972, estão presentes no lançamento.

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

- I - a qualificação do autuado;
- II - o local, a data e a hora da lavratura;
- III - a descrição do fato;
- IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
- V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;
- VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Por diversas vezes esta Turma Ordinária já enfrentou a questão relativa à nulidade no processo administrativo fiscal, firmando o entendimento que ela não pode estar dissociada da demonstração do efetivo prejuízo, não se prestando para isso a mera alegação desta suposta preterição ao seu direito de defesa.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2006, 2007, 2008, 2009

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Veja que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e inexistindo prejuízo à defesa, não se há de falar em nulidade do lançamento ou da Decisão Recorrida.

Número da decisão: 2202-011.330 – Processo nº 19515.003410/2010-11

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2014

LANÇAMENTO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

São nulos os atos praticados por pessoa incompetente ou com preterição ao direito de defesa, cabendo neste último caso demonstrar a correlação entre a conduta tida por irregular e o prejuízo sofrido. As irregularidades, incorreções e omissões poderão ser sanadas, desde que não resultem prejudiciais ao direito de defesa da parte.

Número da decisão: 2202-011.457 – Processo nº 11516.721303/2017-22

Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

NULIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO. VIOLAÇÃO À NORMA OU REQUISITO DE VALIDADE.

A nulidade pressupõe a demonstração que o ato administrativo foi executado com transgressão à norma legal, de tal sorte que possa resultar na ausência de condição ou requisito de fundo ou de forma indispensável a sua validade, não se confundindo com o próprio mérito da acusação fiscal.

No PAF estão sujeitos à nulidade absoluta os atos praticados por pessoa incompetente ou com preterição ao direito de defesa, que deve ser efetivamente demonstrado por aquele que a alega.

Número da decisão: 2202-011.641 – Processo nº 19515.720943/2018-18

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/05/2014 a 31/07/2017

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há falar em cerceamento do direito de defesa se o Relatório Fiscal e os demais anexos que compõem a Notificação Fiscal contêm os elementos necessários à identificação dos fatos geradores do crédito lançado e a legislação pertinente, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

Número da decisão: 2202-011.547 – Processo nº 10670.722298/2017-20

Nestes termos, o recorrente não se desincumbiu em demonstrar o suposto prejuízo, inobstante alegar *“excessivamente difícil a elaboração de defesa, por não haver qualquer demonstração, nem ao menos fática, de onde, como ou por que considerou-se haver fraude, dolo ou simulação na admissão dos funcionários das empresas ora recorrentes, bem como impossível a produção de qualquer prova, por tratar-se de prova negativa”*.

Mais uma vez, insisto. Se a alegação dos recorrentes é pela insuficiência da prova ou de não ter a autoridade fiscal demonstrado os fatos e fundamentos em que se baseia sua acusação, a questão deve ser deslocada ao mérito e não apreciada em sede de preliminar, pois não se está em discussão os requisitos de validade e existência do ato administrativo do lançamento.

No caso concreto, as defesas técnicas apresentadas, tanto na impugnação como nos recursos voluntários demonstram que o contribuinte e os responsáveis bem compreenderam a acusação fiscal que lhes foi imputada, defendendo com veemência a autonomia patrimonial e independência administrativa das empresas COPERMAX, TAC e DIPLOMATA, em contradição à tese da fiscalização que identificou o contribuinte como o real empregador.

Não menos importante, cabe esclarecer que às fls. 511 a 580, o processo foi instruído com o Acórdão nº 14-70.378, datado de 26 de setembro de 2017, cuja decisão já apontava a existência de confusão patrimonial, prestação de serviços não pagos entre as empresas do grupo, utilizações de trabalhadores de uma empresa na prestação de serviços a outra, pagamento de remuneração dos empregados das empresas TAC, DIPLOMATA e COPERMAX pela CHTRANS, o que resultou no acúmulo de prejuízos fiscais das primeiras.

À despeito de tudo isso, alegam os recorrentes a dificuldade da produção da prova negativa. No entanto, não é este o caso, todos os fatos acima, notadamente a existência de propósito comercial e independência das empresas envolvidas, poderia ser comprovada por meio da contabilidade ou livro caixa destas, demonstrando que os serviços são prestados a valor de mercado e foram efetivamente pagos, além de comprovarem que elas próprias remuneraram seus colaboradores e assumem as despesas inerentes ao seu funcionamento, de tal sorte que não se verifique a confusão patrimonial entre elas.

Assim sendo, rejeito a preliminar de nulidade invocada.

(iii) Indícios e Ilações levantadas x Realidade Fática

Defendem os recorrentes o princípio da livre organização empresarial, alegando que as empresas envolvidas foram criadas pelos sucessores da família BARTH, apresentando personalidade jurídicas diversas, operadas com autonomia, cuja estrutura organizacional foi segregada verticalmente buscando melhor eficiência na prestação dos serviços.

Sustentam os recorrentes que a TAC era responsável pela realização de serviços de gestão de recursos humanos, financeiro, contabilidade e cobrança, remunerados pela CH TRANS, mediante emissão de nota fiscal, inexistindo prova que seus colaboradores trabalhassem para o contribuinte. Quanto às empresas COPERMAX e DIPLOMATA, insiste que seus colaboradores foram devidamente contratados por estas, não havendo qualquer prova de que prestassem serviços para outra empresa que àquela para os quais foram contratados, muito embora não negue que em alguns períodos seus colaboradores atuaram a serviço da CHTRANS para suprir eventual demanda extraordinária.

Que a identidade do responsável pela transmissão de inúmeras declarações para o cumprimento de obrigações acessórias não significa que a tese adotada pela fiscalização se sustente, na medida em que a empresa TAC era a responsável pela administração das empresas envolvidas, o que não representaria qualquer ilegalidade.

Defende, também, que “o fato de as empresas em comento funcionarem como um “grupo” de forma alguma tornaria uma responsável pelos débitos da outra simplesmente em decorrência da estruturação societária”, tampouco torna os funcionários de uma, funcionários das outras, e que a existência de reclamações trabalhistas condenando as empresas solidariamente não se prestam para comprovar o vínculo dos trabalhadores com a CHTRANS.

As empresas envolvidas são familiares, e que a simples existência de sócios em comum ou ligados por laços familiares não justifica a conclusão da autoridade fiscal para imputar-lhes responsabilidade solidária ou que tenham agido com dolo fraude ou simulação na contratação de seus funcionários ou nas suas opções pelo regime do Simples Nacional.

Os recorrentes também argumentam que a decisão recorrida inovou substancialmente ao cravar que a CHTRANS suportaria as despesas de todas as empresas, cuja comprovação teria sido obtida de procedimento fiscal anterior, não contida no relatório fiscal, o que violaria os incisos III e IV do artigo 10, do Decreto nº 70.235/1972, caracterizando a deficiência da motivação invocada, do que resultaria na preterição ao seu direito de defesa. À propósito, insiste que não há nos autos qualquer comprovação de que a CHTRANS suportasse as despesas das demais empresas.

Por fim, os recorrentes defendem que o fato da vedação às empresas optante do Simples Nacional ao fornecimento de mão de obra, não torna a prestação simulada ou não comprovada, que apenas poderia levar à sua exclusão do regime simplificado, o que não ocorreu, nada justificando o lançamento questionado no processo, o qual teria sido praticado com o emprego da analogia.

Senão, vejamos quais foram os fundamentos adotados pela autoridade lançadora para justificar o lançamento das contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas ou devidas pelas empresas COPERMAX TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA, TRATO ADMINISTRAÇÃO E COBRANÇA EIRELI - EPP e RODOVIÁRIO DIPLOMATA LTDA - EPP, atribuindo-as ao contribuinte as contribuições previdenciárias patronais, uma vez que elas eram no período optantes pelo Simples Nacional (fls. 581 a 593):

Embora distintas, as empresas: 1) CHTRANS CARGA e DESCARGA LTDA, CNPJ 73.202.640/0001-58, 2) HB TRANSPORTES E LOGISTICA EIRELI, CNPJ 92.528.538/0001 91, 3) RODOVIÁRIO DIPLOMATA LTDA - EPP, CNPJ 93.693.208/0001-14, 4) COPERMAX TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA - EPP, CNPJ 05.545.354/0001-35 e TRATO ASMINISTRAÇÃO e COBRANÇA EIRELI - EPP, CNPJ 06.049.417/0001-25, comungavam dos mesmos interesses econômicos, utilizavam-se das mesmas estruturas físicas e administrativa, compartilhavam empregados e veículos, estavam subordinadas a um mesmo comando, tudo com o intuito de utilizar o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES NACIONAL para a redução do pagamento da contribuição social previdenciária e para outras entidades e fundos.

Houve simulação na admissão dos empregados pelas empresas COPERMAX TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA, CNPJ 05.545.354/0001-35; TRATO ADMINISTRAÇÃO E COBRANÇA EIRELI - EPP, CNPJ 06.049.417/0001-25 e RODOVIÁRIO DIPLOMATA LTDA - EPP, CNPJ 93.693.208/0001-14, optantes do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES NACIONAL.

O objetivo foi a evasão fiscal das contribuições previdenciárias e para outras entidades e fundos - terceiros.

Por sua vez, o julgador de piso assim construiu seu raciocínio para manter o lançamento tributário:

A existência de uma empresa pressupõe que esta atue com independência e autonomia em relação à tomadora, o que não se observa no caso. Não há como se acolher as alegações contidas na impugnação no sentido de que a autuada não era a real administradora dos negócios e de que não houve simulação visando a evasão fiscal, pois o contexto probatório em sentido contrário é farto e consistente.

Cabe o registro de que cada um desses elementos formadores de convicção não deve ser considerado isoladamente, sendo que a presente análise leva em conta o conjunto desses elementos, de modo que o contexto formado pela conjunção de todos esses itens importa na comprovação de que os trabalhadores formalmente vinculados à Copermax, TAC e Diplomata eram, na verdade, empregados da autuada.

A Fiscalização identificou diversas incongruências no relacionamento entre as citadas empresas, entre elas, consta do Relatório Fiscal que as informações das GFIPs, DIPJs e Solicitações do Simples Nacional das empresas foram entregues por meio de um único responsável e de um mesmo endereço de IP. Outro ponto destacado pela Fiscalização foram as inúmeras reclamações trabalhistas, anexada aos autos, nas quais constam que os juízes do trabalho nos seus julgados entenderam que as empresas formavam um grupo econômico.

Corroborar, ainda, para tal conclusão o fato de que as sociedades empresárias do grupo tinham identidade de sócios ou sócios da mesma família (Barth e Paladini), estavam situadas no mesmo endereço comercial (indícios) e as despesas das empresas eram suportadas pela CHTRANS.

Tais fatos só vem a comprovar que de fato as empresas funcionavam como se fossem um único empreendimento.

Assim sendo, a questão gira em torno da comprovação de que as empresas envolvidas, na realidade, seria um único empreendimento, e que tal circunstância conduziria à conclusão de que os trabalhadores destas empresas prestassem serviços àquela que coordenasse o grupo. Analisando, as provas carreadas aos autos, resta inequívoco que as empresas envolvidas formam grupo econômico, especialmente amparados em decisões proferidas em reclamações trabalhistas (fls. 215 a 328) e na ação civil pública (fls. 329 a 350).

No entanto, resta analisar se a segregação entre as atividades operacionais (COOPERMAX e DIPLOMATA), administrativas (TAC) e de direção e coordenação (CHTRANS), se encontra dentro dos limites constitucionais da livre iniciativa (art. 1º, IV e 170, da CF/88) ou se o excede, representando uma burla ao ordenamento jurídico. A régua adotada pelo julgador de piso, parece ser a mais adequada, requerendo das empresas autonomia patrimonial, operacional e administrativa, sem o quê, a entidade se mostra uma mera ficção, resultando no abuso em sua formalização.

Dentro deste contexto, a abusividade pode ser demonstrada pela ausência de propósito negocial, pela interposição fraudulenta de pessoas, pela confusão patrimonial, pela atuação indiscriminada de colaboradores de uma empresa em atividades de outra, ou por qualquer outro meio que leve a conclusão de que se está diante de uma simulação.

Verifica-se que o processo foi instruído com o Acórdão nº 14-70.378, da 4ª Turma da DRJ/POR, controlado no Processo Administrativo nº 13005.722516/2016-86 (fls. 511 a 588), para exigência das contribuições para o PIS e a COFINS, dos quais podemos pinçar alguns excertos:

Inexistindo controvérsia quanto ao fornecimento/cessão/locação/prestação de serviços pelas empresas Copermax, Diplomata e HB, nem quanto ao valor acordado em contrato e considerando que não houve pagamentos a esses fornecedores, conforme ficou demonstrado acima, fica evidente que os pagamentos aos trabalhadores locados eram feitos diretamente pela CHTRANS e o propósito da CHTRANS era apenas reduzir a sua carga tributária,

principalmente, utilizando-se de mão de obra de empresas optantes pelo Simples Nacional, onde havia um pagamento a menor das contribuições previdenciárias a cargo do empregador, bem como da contribuição para o PIS e da COFINS.

Lembrando ainda que a CHTRANS descontava o valor das contribuições do PIS e da COFINS pelo valor das notas fiscais e não pelo valor efetivamente recolhido pelas empresas do simples nacional.

Quanto à empresa TAC, por ser optante do Simples Nacional, o objetivo da sua constituição era também diminuir a carga tributária e não otimizar/diminuir as despesas operacionais, como aventado pelos impugnantes, uma vez que a contribuinte alocou os funcionários administrativos naquela empresa com o fim de reduzir a contribuição previdenciária patronal e se aproveitar dos créditos de PIS e COFINS em valores superiores aos recolhidos pela empresa do Simples Nacional, cuja tributação é reduzida.

Importa ainda destacar o resumo da análise das contabilidades de todas as empresas do grupo elaborado pela fiscalização (fls. 6425 e 6426) que demonstra os sucessivos prejuízos das empresas do grupo, bem como que os gastos com pessoal superam em muito as receitas (créditos) das empresas Copermax e Diplomata, quase equivalendo às receitas da TAC em 2012.

Diante disso, fica evidenciado que a CHTRANS utilizou-se das empresas TAC, Copermax, Diplomata e HB como se fossem seus departamentos, com o objetivo de reduzir a sua carga tributária.

Penso que o fato de as empresas integrarem um grupo econômico não conduzem a conclusão imediata de que os trabalhadores sejam empregados da entidade responsável pela direção do grupo, exceto se demonstrado o abuso da forma. No entanto, tal abuso restou comprovado, pois não havia o pagamento pelos serviços prestados pelas empresas COPERMAX e DIPLOMATA à CHTRANS, fazendo com que as primeiras acumulassem sucessivos prejuízos fiscais.

Além disso, os colaboradores das empresas COPERMAX e DIPLOMATA eram pagos diretamente pela CHTRANS, que realizou a transferência de trabalhadores por ela contratados para a empresa TAC, visando buscar indevidamente a contribuição substitutiva da folha de pagamento.

Frise-se que a infração contida no Processo Administrativo nº 13005.722516/2016-86, foi confirmada no CARF por meio do Acórdão nº 3402-012.378, da 3ª Seção, da 4ª Câmara, da 2ª Turma Ordinária, na Sessão de 16.12.2024.

Ainda sustentam os recorrentes que a decisão guerreada teria buscado fundamento em alegações diversas daquelas contidas no relatório fiscal. De fato, muitos dos fundamentos adotados, notadamente àqueles que comprovariam a ausência de caráter negocial envolvendo as empresas do grupo econômico estão consignadas no Acórdão nº 14-70.378, juntado às fls. 511 a 580, e não no relatório fiscal. Mas inobstante isso, não podem os recorrentes alegarem qualquer

surpresa, pois o tal documento o relatório fiscal faz remissão e consta do processo, nos termos do artigo 9º, do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

Diante de tal contexto, se a decisão recorrida buscou parte de sua fundamentação em decisão anteriormente proferida no Acórdão nº 14-70.378, e que esta consta do processo, ou melhor, da acusação fiscal, não há que se falar em inovação, mormente porque a autoridade fiscal a ele faz referência, de modo a corroborar que anteriormente já foi decidido para este contribuinte de que as empresas envolvidas existiam de forma simulada, com o objetivo de reduzir a carga tributária.

A empresa sofreu fiscalização do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil Gilson Antônio Frantz, matrícula 1239863, TDPF 10.1.11.00-2016-00128, tributos PIS e COFINS, no período de 01/2012 a 12/2013.

Na sessão de 26 de setembro de 2017, foi emitido pela 4ª Turma da DRJ/POR, o Acórdão 14-70.738, referente ao processo 13005.722516/2016-86. Transcrevemos a conclusão: “Por todo o exposto, VOTO pela procedência parcial do lançamento, tão somente para excluir do rol de responsáveis tributários o Espólio da Senhora Helena Amália Barth, mantendo os demais e o crédito tributário exigido, integralmente.”.

Se ao documento juntado os recorrentes silenciaram em sua impugnação, não podem no recurso voluntário alegar surpresa ou inovação dos fundamentos jurídicos da decisão recorrida que a ele mencionou. O documento em questão adquire a característica de prova emprestada ao processo administrativo fiscal, o que é perfeitamente aceito, desde que submetido ao contraditório e a ampla defesa, conforme precedentes deste CARF:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2003 a 31/10/2006

PROVA EMPRESTADA. VALIDADE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

É válida a utilização, em processo administrativo tributário, de provas colhidas no curso de investigação policial, desde que a autoridade administrativa extraia suas próprias conclusões das provas emprestadas. É lícito ao Fisco Federal valer-se de informações colhidas por outras autoridades, administrativas ou judiciais, para efeito de lançamento, quando o contraditório é ofertado no processo para o qual são transportadas.

Número da decisão: 2202-010.762 – Processo nº 16004.001198/2008-12

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2014, 2015

PROVA EMPRESTADA. AUTUAÇÃO FISCAL. POSSIBILIDADE.

Na instrução do processo administrativo fiscal são admissíveis como provas elementos, informações e documentos coletados por outros órgãos oficiais e regularmente compartilhados com a Receita Federal do Brasil, sendo possibilitada a manifestação do contribuinte acerca dessas provas, assegurando-se o exercício do seu direito de defesa e de contraditório.

Número da decisão: 2202-008.696 – Processo nº 18088.720209/2018-73

Nada a reparar da decisão recorrida.

(iv) Ausência de responsabilidade solidária. Princípio da entidade, da autonomia patrimonial das pessoas jurídicas

Os recorrentes defendem a inaplicabilidade do artigo 124, do Código Tributário Nacional. Para a imputação da responsabilidade, seria necessária a comprovação de que tais empresas terem realizado conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, sendo que não restou demonstrado o interesse econômico para justificar a responsabilização exigida. Refutam, também, a existência de confusão patrimonial entre as empresas, reiterando a autonomia das empresas envolvidas e a natureza negocial dos serviços prestados entre elas.

Pois bem, conforme se verifica dos autos de infração, a solidariedade atribuída às pessoas jurídicas tem por fundamento o fato destas empresas pertencerem a grupo econômico de fato, conforme delineado no Relatório Fiscal.

O artigo 30, IX da Lei nº 8.212/1991, estabelece que as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei, independentemente da verificação de qualquer ilicitude da conduta, no que diz respeito às contribuições previdenciárias.

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

[...]

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

[...]

É matéria pacífica neste CARF que a constatação de grupo econômico é suficiente para que seja atribuída a responsabilidade solidária entre seus membros, sendo desnecessário a demonstração de interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, conforme se verifica da Súmula CARF nº 210:

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária, nos termos do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 124, inciso II, do CTN, sem necessidade de o fisco demonstrar o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN.

À propósito, a caracterização de grupo econômico já havia sido constatada pelas diversas sentenças em reclamações trabalhistas e na ação civil pública contida nos autos. A autoridade lançadora demonstrou a atuação coordenada para que a atividade empresarial exercida por elas tivesse a contribuição previdenciária substituída, o que seria vedado se todos os trabalhadores fossem vinculados ao contribuinte, e que as empresas integrantes do grupo econômico não apresentavam independência e autonomia em relação ao contribuinte.

Tal entendimento não destoa de diversos acórdãos proferidos pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, abaixo pinçados:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2005 a 30/04/2007

GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO.

Os grupos econômicos podem ser de direito ou de fato, sendo que estes últimos podem se configurar pela combinação de recursos ou esforços para a consecução de objetivos comuns. A partir do exame da documentação apresentada pelas empresas, bem como de outras informações constantes dos autos, foi possível à Fiscalização a caracterização de grupo econômico de fato.

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

As empresas integrantes de grupo econômico respondem entre si, solidariamente, pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária.

Número da decisão 9202-007.679 – Processo nº 11516.001487/2009-09

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2002

GRUPO ECONÔMICO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Constatados os elementos necessários à caracterização de Grupo Econômico, deverá a Autoridade Fiscal atribuir a responsabilidade pelo crédito previdenciário a todas as empresas integrantes daquele Grupo conforme art. 124 do CTN c/c art. 30, IX da Lei 8.212/91.

Número da decisão 9202-007.989 – Processo 15504.000290/2008-53

Diante do quadro probatório constante dos autos, inequívoca a constatação de que as pessoas jurídicas integravam grupo econômico, o que as torna solidariamente responsáveis pelo crédito tributário controlado neste processo, independentemente da demonstração de interesse comum a que se refere o artigo 124, I, do CTN. Assim sendo, nada a retificar da decisão recorrida, que manteve a solidariedade envolvendo as pessoas jurídicas integrantes do grupo econômico.

(v) Ausência de responsabilidade solidária por parte dos sócios

Os recorrentes alegam a impossibilidade da responsabilização pessoal dos administradores, pugnando pela ausência de demonstração de excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatutos, que justificasse a medida. Argumentam, também, que o fato das empresas DIPLOMATA e COPERMAX prestarem serviços à CHTRANS não configuraria nenhuma ilegalidade, cujo argumento foi adotado pela autoridade lançadora para a responsabilidade dos administradores.

A fim de se delimitar o objeto da discussão, cabe inicialmente ressaltar que não se confundem a solidariedade prevista no artigo 124 do Código Tributário Nacional com a responsabilização de terceiros do artigo 135 do mesmo livro, não se podendo tratá-las como se fossem a mesma coisa, pois encontram fundamentos completamente diversos.

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

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

.....

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 solidariedade prevista no artigo 124, I, do CTN, decorre do interesse comum no fato gerador da obrigação principal. Logo, para que exista a solidariedade amparada neste inciso, não se pode dela dissociar o fato gerador, que no caso concreto são as Contribuições Previdenciárias, também caracterizada, quando se constatar evidente confusão patrimonial entre o contribuinte e o(s) solidário(s), mas em qualquer caso, relacionada com a obrigação tributária.

Por outro lado, o artigo 135, do CTN, visa responsabilizar o agente que atuou com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto, que sem integrar a relação jurídica tributária, se responsabiliza por ela em razão de ações praticadas ou por suas omissões, quando detinha o dever legal de agir. Daí porque nesta modalidade de responsabilização, a descrição da ação ou omissão do agente é elemento imprescindível para caracterizá-la.

SOLIDARIEDADE E RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. DISTINÇÃO.

A solidariedade tributária de que tratam as situações previstas no artigo 124, I, do CTN, pressupõe a existência de dois sujeitos passivos praticando conduta lícita, descrita na regra matriz de incidência tributária. Do fato gerador, nestas situações, decorre a possibilidade do sujeito ativo exigir o pagamento de tributos de qualquer um dos sujeitos que integrou a relação jurídico-tributária. Por sua vez, a responsabilidade tributária decorrente das situações previstas no artigo 135 do CTN, está ligada à prática de atos com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatutos, por quem não integra a relação jurídico-tributária, mas é chamado a responder pelo crédito tributário em virtude do ilícito praticado.

Número da decisão: 2202-003.476 - Processo: 10980.728340/2013-99

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2013, 2014

RESPONSABILIDADE PESSOAL. ART. 135, INCISO III, DO CTN.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado 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. Ressalte-se que o art. 135 do CTN pode ser aplicado para responsabilizar não só o administrador de direito, mas também o administrador de fato do contribuinte. É adequada, portanto, a incidência da responsabilidade do art. 135, III, do CTN, ao administrador de fato da empresa, dada a violação do contrato social e da lei, fatos incontroversos e comprovados nos autos.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA PASSIVA. ART. 124, INCISO I, DO CTN. CONFUSÃO PATRIMONIAL.

Para caracterizar a responsabilidade tributária prevista no inc. I do art. 124 do CTN deve-se demonstrar de forma inequívoca o interesse comum na situação que caracteriza o fato gerador. A comprovada ocorrência de confusão patrimonial atrai a responsabilização passiva solidária prevista no inc. I do art. 124 do CTN.

Número da decisão: 9202-011.436 – Processo nº 10835.720460/2016-64

A prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos restou demonstrada, na medida em que a fiscalização constatou que as empresas integrantes do grupo econômico existiam apenas formalmente para se beneficiar do pagamento da contribuição previdenciária patronal substitutiva, bem como para gerar artificialmente créditos de PIS e COFINS, conforme consta do Processo Administrativo nº 13005.722516/2016-86. Portanto, diferentemente do alegado pelos recorrentes, a responsabilização pessoal dos administradores, não foi aplicada em razão da existência de prestação de serviços entre as empresas do grupo, mas na simulação e ausência de propósito negocial de tais atividades.

Evidente, que tal ficção jurídica deve ser imputada aos membros de seu quadro societário com poderes de administração que consentiram que as empresas TAC, COPERMAX e DIPLOMATA, atuassem de forma conjunta e simulada com o contribuinte na consecução do objetivo de reduzir de maneira ilícita a carga tributária a que seria o grupo compelido. As empresas TAC, COPERMAX e DIPLOMATA não apresentavam independência ou autonomia para serem consideradas entidades detentoras de seu próprio patrimônio, empregados, direitos e obrigações. Portanto, diante de tal quadro fático, seus administradores consentiram na sua atuação simulada, caracterizando sua atuação com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatutos.

Por fim, é necessário esclarecer aos recorrentes que nos termos da Súmula CARF nº 130, a responsabilidade dos administradores com fulcro no artigo 135, III, do CTN, não afasta a pessoa jurídica do contribuinte do polo passivo da obrigação tributária.

A atribuição de responsabilidade a terceiros com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN não exclui a pessoa jurídica do polo passivo da obrigação tributária.

Isso ocorre, conforme muito bem esclarecido pelo Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55, de 2009, porque a responsabilidade do administrador decorre da prática de ato ilícito que o vincula ao crédito tributário lançado em desfavor do contribuinte. Portanto, não se trata de uma única obrigação tributária (principal), mas pela existência, também, de uma obrigação de natureza diversa entre o agente e contribuinte ou para com terceiros, ligadas pelo vínculo de solidariedade, em razão do cometimento de ato ilícito pelo administrador. É o que a doutrina chama de solidariedade imprópria.

24. O inciso III do artigo citado trata da responsabilidade dos administradores das pessoas jurídicas. É preciso destacar, desde já, que o fundamento da responsabilização dessas pessoas que detêm poderes de gerência não é sua qualidade de sócio. Assim, o responsável tanto pode ser um “sócio-gerente” – expressão consagrada na jurisprudência – como pode ser um mero diretor contratado. Repetimos: não é sua condição de sócio que determinará sua responsabilidade. Por isso, entendemos ser equivocado afirmar que a responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN seja exceção ao chamado “princípio da entidade”, que prega a separação patrimonial entre a sociedade e os sócios. Não é caso de desconsideração da personalidade jurídica. Trata-se, isto sim, de responsabilidade surgida direta e pessoalmente (“pessoalmente responsáveis”) contra aquelas pessoas ali previstas que cometerem atos lá descritos.

(...)

61. De tudo isso, é importante guardar que o “sócio-gerente”, de acordo com a jurisprudência hoje aceita pelo STJ, torna-se responsável não por ser “sócio”, mas por ter cometido ato ilícito enquanto “gerente”. Em verdade, a condição de sócio é irrelevante. Dois são os elementos verdadeira mente relevantes para sua responsabilização: (a) ser administrador e (b) ter cometido ato ilícito nessa

posição. Por ser administrador e ter cometido infração à lei, pode o terceiro ser responsabilizado; não por ser sócio. Dessarte, podemos afirmar com segurança que, segundo o entendimento firmado no STJ, o administrador é chamado a pagar o crédito tributário da pessoa jurídica administrada em forma de responsabilidade por ato ilícito.

(...)

86. De fato, representando as normas de responsabilidade tributária “garantia” especial ao crédito tributário, não faz sentido algum interpretar o Código Tributário Nacional de modo a dotar essa espécie de crédito de menor garantia que os créditos comuns da empresa para com terceiros. Assim, se, por força do Código Civil, respondem os administradores solidariamente com a pessoa jurídica pelos atos ilícitos que cometerem, não é possível aceitar que, se o ato ilícito for cometido contra a Administração Tributária, a responsabilidade desse administrador fique condicionado à ausência de bens da sociedade, bem como não é correto defender que a pessoa jurídica fique desonerada.

(...)

88. Por sua vez, a tese da responsabilidade por substituição, pessoal e exclusiva, peca por prever implícito no art. 135 do CTN a desoneração da pessoa jurídica contribuinte, coisa que não está dita nem insinuada nesse dispositivo legal. A desoneração do contribuinte não pode ocorrer por obra de mera interpretação extensiva; demanda, rigorosamente, norma expressa de desoneração. Logo, não havendo qualquer preceito que afaste o dever da pessoa jurídica de pagar o crédito tributário, continua ela com este dever, sem óbice para a exigência de pagamento também do terceiro responsável.

(...)

90. Assim, surgindo a responsabilidade do administrador-infrator, não temos uma obrigação solidária propriamente dita, senão obrigações solidárias. Explicamos. Não temos uma obrigação unitária com pluralidade de sujeitos passivos na relação jurídica. Temos, isto sim, duas ou mais obrigações, ligadas pelo vínculo da solidariedade. É o que a doutrina antiga chamava de solidariedade imprópria.

Por tais motivos, se o crédito tributário resulta de atos de gestão praticados dentro dos limites estatutários, contratuais ou regimentais, ele deve ser exigido do contribuinte, uma vez que decorre de atos atribuídos à própria empresa. No entanto, se restar caracterizado a ocorrência de ilícito praticado por seu administrador, este deve ser chamado solidariamente à satisfação do crédito tributário, uma vez que por ele ligado, em razão do cometimento de ato ilícito.

De fato, os administradores consentiram que as empresas TAC, COPERMAX e DIPLOMATA, se conduzissem de forma simulada, aparentando uma autonomia e independência que efetivamente não existia, cuja responsabilidade deve ser imputada aos seus administradores

com poderes de gestão e aos administradores do próprio contribuinte que engendraram este esquema de sonegação. Portanto, nenhum reparo cabe à decisão recorrida.

(vi) Inexistência de fraude, dolo ou simulação e da multa de ofício aplicada

Neste capítulo recursal, insurgem-se os recorrentes quanto a constatação de simulação ou fraude, alegando inexistirem nos autos qualquer elemento probatório que demonstre a ocorrência destes eventos, que resultaram na aplicação da multa qualificada de 150%.

Creio que a questão já foi suficientemente enfrentada por ocasião da análise do item (iii) deste voto. A acusação fiscal concluiu que as empresas DIPLOMATA, COPERMAX e TAC não apresentavam independência e autonomia em relação a empresa CHTRANS, e que os colaboradores contratados formalmente pelas primeiras seriam, na realidade, empregados da última, usufruindo da interposição para gozar de benefício fiscal dispensado às empresas optantes pelo Simples Nacional.

Alguma razão têm os recorrentes. A única prova que consta dos autos sobre suposta interposição irregular de pessoas concluindo pela ausência de autonomia patrimonial destas, diz respeito ao Acórdão nº 14-70.378 (fls. 511 a 580) que apreciou farto conjunto probatório. Naquele Processo Administrativo (13005.722516/2016-86) constam as provas que corroboram a acusação fiscal; neste, o acórdão que as ratificou.

Portanto, a questão de fundo diz respeito a transposição das conclusões do Processo Administrativo nº 13005.722516/2016-86, cuja decisão foi ratificada pelo CARF, para demonstrar a ocorrência do fato gerador, além do dolo, fraude ou simulação, neste processo. De qualquer sorte, tal decisão é uma prova indireta das conclusões dadas pela autoridade lançadora, mas é uma prova, e amplamente aceita por este CARF:

Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2005, 2006

MEIOS DE PROVA.

Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados na lei processual, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação ou a defesa.

Número da decisão: 1201-000.951 – Processo nº 11080.721699/2009-65

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2008 a 30/12/2008

SIMULAÇÃO. PROVA INDIRETA. FORÇA PROBANTE DOS INDÍCIOS.

A simulação retrata um vício social do negócio jurídico. De maneira intencional, as partes orquestram uma ilusão negocial com a finalidade de induzir terceiros a erro. A prova direta representa, de forma imediata, a ocorrência do fato com implicações jurídicas. Já a prova indireta baseia-se na existência de outros fatos secundários (indícios) que, por indução lógica, levam à conclusão sobre a ocorrência ou não do fato principal de relevância jurídica. E para que ocorra a

referida indução lógica, o quadro de indícios deve ser preciso, grave e harmônico entre si.

Número da decisão: 3402-008.881 – Processo nº 10680.905184/2013-71

Assim sendo, a questão de fundo diz respeito ao acolhimento dos fundamentos adotados no Acórdão nº 14-70.378, para a demonstração dos eventos que a acusação fiscal pretendeu demonstrar. Penso que negar vigência às conclusões da decisão administrativa proferida no mencionado documento, por razões meramente processuais, não se coaduna com os princípios da segurança jurídica, da moralidade e proporcionalidade, autorizando a autoridade julgadora que a aprecie de modo a formar sua livre convicção, nos termos do artigo 29, do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

O quadro fático, envolve grave acusação de simulação negocial, devidamente enfrentada no julgamento do Processo Administrativo nº 13005.722516/2016-86, sendo que naquele processo, e neste, aos recorrentes foram concedidos todos os direitos à ampla defesa e ao contraditório. Incoerente, seria adotar conclusão diversa sobre lançamentos tributários amparados na mesma acusação fiscal.

Assim sendo, o livre convencimento me leva a concluir que o contribuinte, mediante a utilização de empresas interpostas existentes apenas formalmente, uma vez não dispunham de autonomia e independência, realizavam operações sem propósito negocial com o contribuinte, além de pretenderem gozar de benefício fiscal indevido, reduzindo o montante do imposto a pagar, caracterizando o artifício engendrado à conduta prevista no artigo 72, da Lei nº 4.502/1964:

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

Por tais motivos, a qualificação da multa de ofício aplicada deve ser mantida.

Inobstante isso, a Lei nº 14.689/2023, deu nova redação ao § 1º do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, representando penalidade menos gravosa para os mesmos fatos, o que justifica sua aplicação retroativa, nos termos do artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, acolhendo o pedido subsidiário do contribuinte.

(vii) Decadência das contribuições pela aplicação do artigo 150 do CTN

Nos recursos voluntários pleiteiam os recorrentes a aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, cuja contagem do prazo decadencial para o lançamento tem por data inicial a ocorrência do fato gerador, o que resultaria insuscetível a exigência do crédito tributário para período de

apuração anteriores ao período de apuração 09/2012 (inclusive). Senão vejamos, o que consta do CTN sobre esta matéria:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

.....

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

[...]

Para nos socorrer temos as Súmula 72, 99, 101 e 106 do CARF. Resumindo, adota-se a regra geral do artigo 173, I, do CTN, exceto se houve a antecipação do pagamento da exação, quando deve ser aplicado o § 4º, do artigo 150, do CTN. E, independentemente da antecipação do pagamento, será aplicado o artigo 173, I, do CTN, na hipótese de restar comprovado o dolo, fraude, simulação, ou quando se deparar com apropriação indébita.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Súmula nº 72 do CARF)

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa à rubrica especificamente exigida no auto de infração. (Súmula nº 99 do CARF)

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Súmula nº 101 do CARF)

Caracterizada a ocorrência de apropriação indébita de contribuições previdenciárias descontadas de segurados empregados e/ou contribuintes individuais, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Súmula nº 106 do CARF).

Reportando ao caso concreto, considerando que restou caracterizado a adoção de meios fraudulentos para reduzir o montante do tributo devido, conforme discutidos no item anterior, aplica-se à contagem do prazo decadencial o artigo 173, I do Código Tributário Nacional, ou seja, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Exceto para a competência 12/2012, o lançamento ainda poderia ser realizado no próprio ano, motivo pelo qual o primeiro dia para o início da contagem será 01.01.2013, findando o prazo decadencial para o lançamento em 31.12.2017. Assim sendo, considerando que o contribuinte e todos os responsáveis foram cientificados pessoalmente no ano de 2017, inexistente a decadência suscitada pelos recorrentes.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente os recursos voluntários, exceto dos novos documentos apresentados e do pedido subsidiário para o aproveitamento dos valores recolhidos no âmbito do Simples Nacional, e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa de ofício aplicada ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Marcelo Valverde Ferreira da Silva