



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.722099/2016-43
ACÓRDÃO	2101-003.593 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOSÉ LUIZ SANTOS DE OLIVEIRA SERVIÇOS – EPP E OUTROS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

AÇÃO FISCAL. FASE INQUISITÓRIA. DEFESA. CERCEAMENTO. INEXISTÊNCIA.

O procedimento fiscal, destinado à constituição do crédito tributário é fase inquisitória, de levantamento, para fins de verificação de regularidade contábil-fiscal, na qual a posição daquele que está submetido à ação fiscal não é a de litigante, nem a de acusado, mas, simplesmente, de investigado, inexistindo, assim, margem para o sujeito passivo, naquela fase, apresentar defesa, já que não há contencioso administrativo instaurado, porque este último somente se inicia com o crédito tributário constituído.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. REQUISITOS DO LANÇAMENTO. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. SÚMULA CARF 162.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento. O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O processo administrativo não é via própria para a discussão da constitucionalidade das leis ou legalidade das normas. Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS (TERCEIROS). RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EXCLUSÃO. NORMA VIGENTE À ÉPOCA DOS FATOS.

A responsabilização solidária àqueles que possuem interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação previdenciária não alcança as contribuições destinadas a outras entidades e fundos (Terceiros), conforme disposição expressa em instruções normativas vigentes à época dos fatos e do lançamento.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

CONJUNTO PROBATÓRIO. PRESSUPOSTOS DE FATO E DE DIREITO.

Impõe-se a negativa de provimento ao recurso voluntário quando o recorrente deixa de apresentar prova capaz de infirmar os fundamentos da decisão recorrida e afastar os pressupostos de fato e de direito do lançamento.

FOLHAS DE PAGAMENTO. COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. ALEGAÇÃO DE INCLUSÃO DE PARCELAS NÃO INTEGRANTES. PROVA DOCUMENTAL. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

A prova compete a quem tem interesse em fazer prevalecer o fato afirmado no processo administrativo fiscal. Quando desacompanhada de prova documental, a mera alegação de inclusão de parcelas não revestidas de natureza remuneratória na base de cálculo do auto de infração é ineficaz para elidir o lançamento de ofício.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL. SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

É devida a contribuição patronal incidente sobre as remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, a segurados empregados e contribuintes individuais.

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ARTIGO 124, INCISO I DO CTN. PARECER NORMATIVO COSIT /RFB Nº. 04/2018. SÚMULA CARF Nº. 210.

O grupo econômico irregular decorre da unidade de direção e de operação das atividades empresariais de mais de uma pessoa jurídica, o que demonstra a artificialidade da separação jurídica de personalidade; esse grupo irregular realiza indiretamente o fato gerador dos respectivos tributos e, portanto, seus integrantes possuem interesse comum para

serem responsabilizados. 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.

PREVIDENCIÁRIO. SIMPLES. EXCLUSÃO.

A pessoa jurídica excluída do Simples sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. EFEITOS. LANÇAMENTO DO CRÉDITO. SÚMULA CARF N.º 77.

Tratando o processo de crédito relativo a contribuições previdenciárias e de terceiros, exigíveis por decorrência da exclusão da empresa do sistema SIMPLES, o foro adequado para discussão acerca dessa exclusão é o respectivo processo instaurado para esse fim. Descabe em sede de processo de lançamento fiscal de crédito tributário o reexame dos motivos que ensejaram a emissão do ato de exclusão. Assim, nos termos da Súmula CARF nº 77, “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”.

RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS. ART. 135 DO CTN. SÓCIO ADMINISTRADOR. EXCESSO DE PODERES, INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO.

Nos termos do art. 135, III, do CTN, responde pelos tributos devidos pela pessoa jurídica o administrador de fato, por atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, o que resta caracterizado pela comprovação dos autos.

ENQUADRAMENTO NO CNAE FISCAL. MAJORAÇÃO DA ALÍQUOTA DO RAT E APLICAÇÃO DO FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO (FAP). LEGALIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL.

Correção do reenquadramento da empresa no CNAE 8111-7/00, com consequente majoração da alíquota do Risco Ambiental do Trabalho (RAT) de 2% para 3%, diante da constatação de que a atividade preponderante corresponde à prestação de serviços combinados de apoio a edifícios, conforme dados das GFIPs e CBOs informados pela própria contribuinte. Aplicação regular do FAP e observância dos critérios objetivos previstos no

Decreto nº 3.048/1999. Inexistência de vício de motivação ou de discricionariedade na atuação fiscal.

ENTIDADES E FUNDOS. TERCEIROS. SERVIÇO SOCIAL DO COMÉRCIO (SESC). SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM COMERCIAL (SENAC).

As empresas cuja atividade é a prestação de serviços estão sujeitas às contribuições devidas ao Sesc e Senac, na forma da lei, apuradas com base nas remunerações mensais dos segurados empregados.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. SÚMULA nº 4 CARF.

Os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. REDUÇÃO AO PERCENTUAL DE 100%. RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA.

Restando comprovada a ocorrência de dolo por parte do contribuinte, cabível a aplicação da multa de ofício qualificada. Contudo, em função da alteração legislativa trazida pelo Art. 14 da Lei 14.689/2023, o percentual desta multa deve ser reduzido ao montante de 100% do crédito tributário apurado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: a) por unanimidade de votos, conhecer parcialmente dos Recursos Voluntários, não conhecendo das alegações de confisco, desproporcionalidade e irrazoabilidade da multa de 150%, e inconstitucionalidade da cobrança do Salário-Educação, INCRA e SEBRAE; b) na parte conhecida, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e dar-lhes provimento parcial, para excluir a responsabilidade solidária da pessoa física “José Luiz Santos de Oliveira” e das pessoas jurídicas “Defesa Patrimonial Prestação de Serviços Ltda”, “Ângela Fagundes da Luz Oliveira – EPP” e “Luz & Oliveira Prestação de Serviços Ltda – EPP”, somente com relação aos lançamentos a título de contribuições destinadas a terceiros; e c) por maioria de votos, reduzir a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, vencida a Conselheira Débora Fófano dos Santos, que dava provimento parcial em maior extensão.

Assinado Digitalmente

Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior – Relator

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Heitor de Souza Lima Júnior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Débora Fófano dos Santos, Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior, Ana Carolina Silva Barbosa e Mário Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntários interpostos por JOSÉ LUIZ SANTOS DE OLIVEIRA SERVIÇOS - EPP (e-fls. 5416/5440), e pelos responsáveis solidários: DEFESA PATRIMONIAL PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA (CNPJ 00.351.640/0001-46) (e-fls. 5448/5472), ANGELA FAGUNDES DA LUZ OLIVEIRA – EPP (CNPJ 14.922.087/0001-69) (e-fls.5478/5502), LUZ & OLIVEIRA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA - EPP (CNPJ 05.418.201/0001-27) (e-fls. 5508/5532) e JOSÉ LUIZ SANTOS DE OLIVEIRA (e-fls. 5546/5570) em face do Acórdão nº. 16-80.322 (e-fls. 5291/5328), que julgou a Impugnação improcedente.

O Auto de Infração decorreu da exclusão de ofício da empresa JOSÉ LUIZ SANTOS DE OLIVEIRA SERVIÇOS - EPP do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições- SIMPLES NACIONAL (Ato Declaratório Executivo (ADE) DRF/POA nº 035, de 11 de maio de 2016, PAF nº 11080.723.485/2016-52), e foi promovido para lançamento das contribuições previdenciárias devidas, bem como de penalidades por descumprimento de obrigações acessórias. Tendo em vista a caracterização de grupo econômico, foram indicados como responsáveis solidários pelos débitos as pessoas jurídicas e física:

CPF/CNPJ	NOME DO CONTRIBUINTE
XXX.XXX.XXX-XX	JOSÉ LUIZ SANTOS DE OLIVEIRA
11.072.435/0001-68	JOSÉ LUIZ SANTOS DE OLIVEIRA SERVIÇOS - EPP
00.351.640/0001-46	DEFESA PATRIMONIAL PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA
14.922.087/0001-69	ANGELA FAGUNDES DA LUZ OLIVEIRA – EPP

05.418.201/0001-27	LUZ & OLIVEIRA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA - EPP
--------------------	---

O presente Processo Administrativo Fiscal foi lavrado para as seguintes obrigações:

- Contribuição da empresa (empregados e contribuintes individuais), GILRAT (somente empregados) e Terceiros (somente empregados) sobre os valores declarados nas GFIPs, no campo denominado "SIMPLES";
- Contribuição da empresa, GILRAT e Terceiros sobre a remuneração dos segurados empregados, não declarada em GFIP. As remunerações estão em folhas de pagamento;
- Contribuição da empresa sobre a remuneração dos segurados contribuintes individuais, não declaradas em GFIP;
- Multa previdenciária no valor de R\$ 21.430,11 (Vinte e um mil, quatrocentos e trinta reais e onze centavos), em razão da empresa ter apresentado os Livros Diários, do período de 01/2012 a 12/2013, com informação diversa da realidade e também omitiu informação verdadeira;
- Multa qualificada de 150%.

O crédito tributário apurado se refere ao período compreendido entre as competências 01/2012 a 12/2013.

Os sujeitos passivos foram regularmente cientificados. As impugnações ao lançamento fiscal foram apresentadas com documentos às e-fls. 4591/5230, alegando o seguinte, em síntese feita pela decisão de piso:

13.2. Em suma, as defesas levantam os seguintes argumentos:

13.3. Inexistência de grupo econômico e, portanto, de responsabilidade solidária, sendo que cada empresa tem direção, clientes, receitas, despesas e quadro de empregados próprios. Cada empresa arca com suas obrigações financeiras e tributárias de maneira separada. A conclusão exposta pela Auditora Fiscal seria um equívoco causado apenas pelas empresas estarem localizadas no mesmo endereço. Uma não faz parte do quadro societário da outra;

13.4. Requer a suspensão dos efeitos do ADE, fundamentando seu pleito nos "princípios" constitucionais do: i) direito de impugnação administrativa à pretensão fiscal (art. 5º, LIV); b) direito à autoridade julgadora competente (art. 5º, LIII); c) direito ao contraditório (art. 5º, LV); d) direito à cognição formal e material ampla (art. 5º, LV); e) direito à produção de provas (art. 5º, LV); f) direito a recurso hierárquico (art. 5º, LV). Fundamenta ainda o pleito no art. 151, III do CTN;

13.5. Suscita a nulidade por cerceamento de defesa, tendo em vista que o Auto de Infração não conteria todas as informações necessárias ao perfeito conhecimento do ato, bem como não preencheria os requisitos elencados na legislação própria. Outrossim, deveria ter sido oportunizado depoimento do representante da

impugnante. A nulidade decorreria ainda da falta de provas que embasassem o lançamento efetuado (art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72);

13.6. Ao contrário do parecer da autoridade fiscalizadora, os livros encontrariam-se corretamente preenchidos, não tendo ocorrido omissão de receitas. Como a Contribuinte é participante do Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, os valores recebidos a título de reembolso de vale-alimentação não deveriam integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias, pois não representam receita. O mesmo raciocínio valeria para o vale-transporte;

13.7. Aduz que houve alteração do CNAE, com o conseqüente aumento da alíquota para 3% e o auto de infração não teria preenchido os requisitos para que o reenquadramento das atividades classificadas na CNAE fosse realizado, e por consequência, as alíquotas majoradas;

13.8. Deve ser feito o abatimento de todos os valores que a empresa teve retido pelos seus tomadores de serviço e que conforme notas fiscais presentes nos autos deste processo, foram devidamente destacadas as suas retenções. Teria havido lançamento exatamente sobre as notas fiscais apresentadas, mas estranhamente haveria omissão sobre os valores retidos em nota fiscal;

13.9. Ilegalidade da incidência de juros Selic;

13.10. Inconstitucionalidade e descabimento da multa aplicada(qualificada);

13.11. Ilegalidade da contribuição ao salário-educação;

13.12. Ilegalidade da contribuição ao INCRA de empresas urbanas;

13.13. Ilegalidade de exigência do SESC e SENAC de quem não exerce atividade comercial;

13.14. Inconstitucionalidade da contribuição ao SEBRAE, que, a partir da EC nº 33/01, não mais poderia ter como base de cálculo a folha de pagamento;

13.15. Inexistência de responsabilidade solidária por afronta à lei ou estatuto social, pois o Relatório Fiscal não especifica qual afronta à lei ou estatuto social incorreram os impugnantes pessoas físicas, que foram incluídos apenas por serem sócios das empresas.

13.16. O fundamento da multa por descumprimento de obrigação acessória seria referente à não exibição de documentos e livros e não à exibição deficiente, que ensejaria apenas o lançamento do tributo de ofício.

Sobreveio o julgamento da Impugnação, e foi proferido o Acórdão nº. 02-77.850 (e-fls. 5291/5328), que restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

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

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. SUSPENSÃO DOS EFEITOS DO ADE.

A apresentação tempestiva da manifestação de inconformidade suspende os efeitos do ADE de exclusão do Simples Nacional, tornando-o efetivo quando a decisão definitiva for desfavorável ao contribuinte.

GRUPO ECONÔMICO.

Ainda que se trate de conceito jurídico indeterminado, Grupo Econômico pode ser entendido como o conjunto de sociedades empresárias que atuam em sincronia, com a finalidade de buscar melhores resultados (maior eficiência) em suas atividades, sendo prescindível a existência de relação de dominação de uma empresa do grupo em relação às demais.

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE DEPOIMENTO PESSOAL DO REPRESENTANTE DA EMPRESA. EXISTÊNCIA DE PROVA DOCUMENTAL SUFICIENTE.

O enquadramento nas hipóteses de exclusão descritas nos incisos III a V do art. 3º e no art. 29 (especialmente inciso VIII e parágrafos 1º e 2º) da Lei Complementar nº 123/2006 pode estar embasado em provas exclusivamente documentais. O depoimento do representante da empresa não é requisito para a exclusão do Simples Nacional e tampouco se vislumbra possível que pudesse refutar os fatos apurados, de sorte que não se cogita de cerceamento de defesa.

RECEITA BRUTA. SIMPLES NACIONAL. CONCEITO LEGAL.

A teor do artigo 3º, § 1º, da Lei Complementar nº 123/2006, receita bruta é “o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos”. Assim, não há que se falar em exclusão de parte dos valores recebidos sob o simplório argumento de que não constituem base de incidência de contribuições previdenciárias.

ALÍQUOTA SAT. ATIVIDADE PREPONDERANTE. ENQUADRAMENTO.

Nos termos do § 3º do art. 202 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, atividade preponderante é aquela “que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos”.

COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE DECLARAÇÃO. PROCEDIMENTOS FIXADOS PELA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA.

A compensação é uma prerrogativa deferida ao contribuinte; no entanto, este deve observar os procedimentos fixados pela Administração Tributária a fim de fazer valer o seu direito.

INCONSTITUCIONALIDADE. AFASTAMENTO DE NORMAS LEGAIS. VEDAÇÃO.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Súmula CARF nº 2 e art. 26-A do Decreto nº 70.235/72.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. A utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora decorre de lei, sobre cuja aplicação não cabe aos órgãos do Poder Executivo deliberar.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DO ELEMENTO SUBJETIVO.

Sobre o imposto apurado em procedimento fiscal, incide multa de ofício qualificada (150%) sempre que restar demonstrado que o contribuinte, mediante uma das condutas dolosas previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, buscou defraudar o fisco. Art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996.

CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA. EMPRESAS URBANAS. LEGALIDADE.

Dada a sua natureza de contribuição especial de intervenção no domínio econômico, a contribuição social destinada ao INCRA não foi extinta pela Lei nº 8.212/91. Tal contribuição social ostenta caráter de universalidade e sua incidência não está condicionada ao exercício da atividade rural, podendo ser exigida também do empregador urbano, conforme precedentes do STF e do STJ.

FNDE. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. CONSTITUCIONALIDADE. LEI Nº 9.424/96.

O Salário-Educação previsto no art. 212, §5º, da Constituição Federal é devido pelas empresas e pelas entidades a elas equiparadas, com base na alíquota de 2,5% (dois e meio por cento) sobre o total de remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, assim definidos no art. 12, I da Lei nº 8.212/91.

É constitucional a cobrança da contribuição do salário-educação, seja sob a Carta de 1969, seja sob a Constituição Federal de 1988, e no regime da Lei 9.424/96. STF Súmula nº 732- 26/11/2003 -DJ de 9/12/2003, p. 2; DJ de 10/12/2003, p. 2; DJ de 11/12/2003, p. 2.

SEBRAE. EXIGIBILIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO.

A contribuição social destinada ao SEBRAE tem natureza jurídica de contribuição de intervenção no domínio econômico, prescindindo de lei complementar para a sua criação, revelando-se constitucional, portanto, a sua instituição pelo § 3º do art. 8º da Lei 8.029/90, com a redação dada pelas Leis 8.154/90 e 10.668/2003, podendo ser exigidas de todas as empresas contribuintes do sistema SESI, SENAI, SESC, SENAC, e não somente das microempresas e das empresas de pequeno porte. Precedentes recentes do STF: RE 635.682 e RE 382.474, ambos de 2013.

SESC. SENAC. PRESTADORAS DE SERVIÇOS.

As empresas prestadoras de serviço são aquelas enquadradas no rol relativo ao art. 577 da CLT, atinente ao plano sindical da Confederação Nacional do Comércio - CNC e, portanto, estão sujeitas às contribuições destinadas ao SESC e SENAC. Precedentes: REsp. n. 431.347/SC, Primeira Seção, Rel. Min Luiz Fux, julgado em 23.10.2002; e AgRgRD nº REsp 846.686/RS, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 16.9.2010.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. DIRETORES, GERENTES OU REPRESENTANTES. ART. 135, 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. Assim, quando a conduta descrita não caracterizar mero inadimplemento da obrigação tributária (atraso de pagamento, equívoco quanto à compreensão da legislação ou quanto ao montante de tributo devido), mas a infração à lei por intermédio de fatos extravagantes, não rotineiros e distintos daqueles que se espera em regular atuação de sócios com poder de gerência, incide a responsabilidade tributária prevista no art. 135, III, do CTN.

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INFRAÇÃO. APRESENTAÇÃO DEFICIENTE DE LIVROS E DOCUMENTOS.

Constitui infração a exibição de livros e documentos relacionados com as contribuições para a Seguridade Social que não atendam as formalidades legais exigidas, conforme previsto no artigo 33, §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.212/91, na redação que lhes conferiu a Lei nº 11.941/09 (art. 283, II, j, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99).

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Os contribuintes foram cientificados do resultado do julgamento pela via postal, nas seguintes datas:

CPF/CNPJ	NOME DO CONTRIBUINTE	Aviso de Recebimento (e-fl)	Data
XXX.XXX.XXX-XX	JOSÉ LUIZ SANTOS DE OLIVEIRA	5409	11/10/2017
11.072.435/0001-68	JOSÉ LUIZ SANTOS DE OLIVEIRA SERVIÇOS - EPP	5410	13/10/2017
00.351.640/0001-46	DEFESA PATRIMONIAL PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA	5413	13/10/2017
14.922.087/0001-69	ANGELA FAGUNDES DA LUZ OLIVEIRA – EPP	5411	13/10/2017

05.418.201/0001-27	LUZ & OLIVEIRA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA - EPP	5412	13/10/2017
--------------------	---	------	------------

Em 10/11/2017, foram apresentados os Recursos Voluntários: JOSÉ LUIZ SANTOS DE OLIVEIRA SERVIÇOS - EPP (e-fls. 5416/5440), e pelos responsáveis solidários: DEFESA PATRIMONIAL PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA (CNPJ 00.351.640/0001-46) (e-fls. 5448/5472), ANGELA FAGUNDES DA LUZ OLIVEIRA – EPP (CNPJ 14.922.087/0001-69) (e-fls.5478/5502), LUZ & OLIVEIRA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA - EPP (CNPJ 05.418.201/0001-27) (e-fls. 5508/5532) e JOSÉ LUIZ SANTOS DE OLIVEIRA (CPF XXX.XXX.XXX-XX) (e-fls. 5546/5570) em face do Acórdão nº. 16-80.322 (e-fls. 5291/5328).

Os recursos foram apresentados trazendo praticamente os mesmos argumentos aduzidos em sede de Impugnação, os quais podem ser assim sintetizados:

Em sede de preliminares:

Suspensão da exigibilidade pelo Recurso Voluntário - Sustentam que o protocolo do recurso administrativo suspende a exigibilidade do crédito tributário, com base no art. 151, III, do CTN e garantias constitucionais de petição, contraditório e ampla defesa, razão pela qual não poderia haver cobrança enquanto pendente o julgamento em segunda instância.

Nulidade por cerceamento de defesa - Alegam que o auto/notificação não trouxe discriminação clara da origem, natureza e cálculo dos débitos, nem oportunizou adequada oitiva, inviabilizando o pleno contraditório; por ser ato vinculado, a falta de precisão e motivação tornaria nulo o lançamento por não se coadunar com as normas da Constituição Federal.

Inexistência de grupo econômico e de solidariedade entre pessoas jurídicas - Afirma que as empresas citadas possuem direção, clientela, receitas, despesas e quadros próprios, apenas compartilhando endereço, o que não caracteriza direção, controle ou administração comum; por isso, não haveria grupo econômico de fato nem solidariedade tributária entre elas.

Inexistência de responsabilidade solidária dos sócios – Defendem que a indicação de pessoas físicas como responsáveis solidários carece de comprovação de atos com excesso de poderes, infração à lei ou estatuto; a simples condição de sócio/administrador não autoriza a solidariedade, devendo ser excluída.

Nulidade por ausência de requisitos formais do lançamento - Sustentam que a peça fiscal não descreve adequadamente o fato gerador, a base de cálculo e o enquadramento legal, contrariando os requisitos do lançamento e o dever de motivação, o que acarretaria nulidade do auto.

Violação aos princípios da legalidade e da motivação - Alegam erro de direito e falta de motivação idônea no lançamento, com indicação genérica de fundamentos legais, sem correlação com os fatos, violando a legalidade estrita e invalidando o ato administrativo.

No mérito:

Não ocorrência de grupo econômico – Repete a tese de defesa já apresentada como preliminar para reforçar que não deve prosperar a aplicação da existência de grupo econômico, com os mesmos argumentos.

Inexistência de débito de cota patronal sobre remunerações de empregados - Afirmam ter recolhido integralmente as contribuições devidas (cota empregador e valores retidos dos empregados), conforme guias e escrituração apresentados, razão pela qual o lançamento seria indevido.

Inexistência de débito de cota patronal sobre *pró-labore* (contribuinte individual) – Aduzem que sempre foram declaradas e recolhidas as contribuições incidentes sobre o *pró-labore*, de modo que a cobrança configuraria *bis in idem*.

Inexistência de débito por valores de contribuinte individual não declarados em GFIP - Reiteram que não houve omissão, pois as contribuições sobre *pró-labore* foram declaradas e recolhidas; eventual glosa por ausência de GFIP não refletiria débito material existente.

Direito ao abatimento/compensação de retenções previdenciárias pelos tomadores - Alegam que, ainda que mantido parte do lançamento, impõe-se abater/compensar os valores retidos pelos tomadores de serviço e destacados em nota fiscal, sob pena de dupla tributação.

Exclusão de vale-alimentação e vale-transporte da base de cálculo - Sustentam que integram o PAT e que vale alimentação e vale transporte possuem natureza indenizatória e foram comprovadamente pagos por meios eletrônicos e reembolsados pelos tomadores, não devendo compor a base de contribuições.

Inexistência de omissão de receitas - Argumentam que os valores lançados como “omissão” correspondem a reembolsos de vale alimentação e vale transporte, que não constituem receita própria, mas mero repasse/compensação ao empregado, não se confundindo com faturamento.

Correção do enquadramento no CNAE - Afirmam estar corretamente enquadrada no CNAE principal, possuindo atividades secundárias compatíveis; variações sazonais não autorizariam a desclassificação feita pela fiscalização.

Incoerência do reenquadramento e majoração do RAT - Contestam a alteração do CNAE que elevou o RAT de 2% para 3%, por ausência de critérios técnicos e motivação específica, pedindo a restauração do enquadramento e da alíquota originais.

Fator Acidentário de Prevenção (FAP) - Sustentam que, mantido o CNAE correto, o FAP utilizado pela empresa nas declarações é o devido e não comporta ajuste para majorar o encargo.

Impossibilidade de solidariedade quanto às contribuições a terceiros - Alegam que, mesmo se houvesse solidariedade previdenciária, ela não alcançaria as contribuições

destinadas a outras entidades e fundos (Sesc, Senac, Sebrae, Incra, Salário-Educação), requerendo sua exclusão.

Inexigibilidade do Salário-Educação - Defendem a inconstitucionalidade/ilegalidade da cobrança do Salário-Educação, por violação à legalidade e por incidir sobre a mesma base de outros tributos, configurando .

Inexigibilidade da contribuição ao INCRA - Alegam não ter relação com a finalidade rural da exação, sendo empresa urbana; aponta falta de nexo causal e desvio de finalidade, pugnando pela inexigibilidade.

Inexigibilidade de SESC e SENAC - Sustentam que, por não ser estabelecimento comercial, não se sujeita às contribuições destinadas ao Sesc/Senac, tradicionalmente vinculadas ao comércio.

Inconstitucionalidade da contribuição ao SEBRAE (base folha) - Argumentam que, após a EC 33/2001, contribuições dessa espécie não poderiam ter como base a folha de salários, tornando indevida a exigência tal como aplicada.

Juros moratórios – Taxa SELIC – Contestam a aplicação da SELIC aos débitos, por considerá-la taxa remuneratória, variável e superior ao limite legal de juros moratórios, pleiteando limitação ou substituição.

Multa de ofício (150%) – confisco e desproporcionalidade - Alegam que a multa é excessiva e confiscatória, violando proporcionalidade e razoabilidade; caso mantida, requer sua redução para patamar máximo de 20% conforme legislação invocada.

Multa por não exibição de documentos - Afirmam ter apresentado os livros e documentos solicitados de forma idônea; na pior hipótese, defende relevação/atenuação por primariedade e correção da suposta falta durante a fiscalização, pedindo o cancelamento da penalidade.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento dos Recursos Voluntários.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior**, Relator.

1. Admissibilidade

Os Recursos Voluntários são tempestivos, porém, atendem apenas parcialmente aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72.

Não se pode conhecer dos argumentos: (i) alegação de confisco, desproporcionalidade e irrazoabilidade da multa de 150%, (ii) inconstitucionalidade da cobrança do Salário-Educação, (iii) inconstitucionalidade da contribuição ao INCRA e (iv) inconstitucionalidade da contribuição ao SEBRAE, por se tratar de matérias de cunho constitucional, cuja apreciação é vedada a este Colegiado, nos termos da Súmula CARF nº 2, que estabelece que: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Portanto, conheço parcialmente dos Recursos Voluntários, deixando de conhecer dos argumentos: (i) alegação de confisco, desproporcionalidade e irrazoabilidade da multa de 150%, (ii) inconstitucionalidade das cobranças do Salário-Educação, INCRA e SEBRAE.

2. Preliminares

Os recorrentes suscitam, em preliminar, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário durante a tramitação do contencioso administrativo. Fundamenta-se no art. 151, III, do CTN (reclamações e recursos administrativos) e nas garantias do art. 5º da Constituição (direito de petição, contraditório e ampla defesa), afirmando que não pode ser compelida ao pagamento enquanto discute o lançamento. Acrescenta não ser exigível depósito prévio para o conhecimento do recurso, à luz da jurisprudência do STF e da orientação do STJ (Súmula 373). Com base nesses fundamentos, pleiteia que, até a decisão final administrativa, permaneça suspensa a exigibilidade dos valores lançados.

Desse modo, considerando que o presente recurso voluntário foi tempestivamente interposto e está regularmente em trâmite na esfera administrativa, permanece suspensa a exigibilidade do crédito tributário até o julgamento final do processo administrativo.

As preliminares suscitadas pelos recorrentes — relativas a suposto cerceamento de defesa, à ausência dos requisitos formais do auto de infração e à alegada violação aos princípios da legalidade e da motivação — serão examinadas de forma conjunta, por tratarem de matérias conexas relacionadas à validade formal do lançamento tributário e à regularidade do procedimento fiscal.

Os recorrentes afirmam que o Auto de Infração não contém elementos suficientes para o pleno conhecimento da origem e natureza dos débitos apurados, o que teria obstado o exercício do contraditório e da ampla defesa. Alegam, ainda, que o lançamento não teria observado os requisitos previstos nos artigos 142 do Código Tributário Nacional e 59 do Decreto nº 70.235/72, e que careceria de motivação jurídica adequada, em afronta aos princípios da legalidade e da motivação dos atos administrativos.

Convém ressaltar, conforme ressaltado pelos recorrentes, o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional e nos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/1972, os quais delineiam

os elementos essenciais para a validade do lançamento tributário, acrescidos dos requisitos gerais aplicáveis aos atos administrativos.

Esses dispositivos constituem o alicerce normativo que assegura a legalidade, a competência da autoridade fiscal e a observância do devido processo administrativo, princípios que devem nortear toda a atuação da Administração Tributária.

Código Tributário Nacional

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.

Decreto 70.235/72

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.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Cumprindo igualmente destacar as hipóteses que ensejam a nulidade do lançamento, expressamente previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, diploma que rege o Processo Administrativo Fiscal. O referido dispositivo estabelece as situações em que o vício atinge a própria validade do ato, tornando-o insuscetível de convalidação, especialmente quando praticado por autoridade incompetente ou em desrespeito às garantias do devido processo legal:

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.(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

A análise das preliminares de nulidade apresentadas revela que não há fundamento para o acolhimento da tese defensiva. De acordo com a legislação supracitada, a nulidade de um lançamento somente se configura quando os atos são lavrados por pessoa incompetente ou quando há preterição do direito de defesa. No caso em exame, verifica-se que o auto de infração foi regularmente lavrado por autoridade competente e que todos os atos processuais foram realizados em estrita observância às normas legais, assegurando ao contribuinte pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

No tocante ao procedimento fiscal, é importante ressaltar que se trata de fase de natureza oficiosa, de caráter eminentemente inquisitório, na qual ainda não há instaurado o contraditório. O direito de defesa somente surge com a apresentação da impugnação, conforme dispõe o artigo 14 do Decreto nº 70.235/1972.

Nesse sentido, não procede a alegação de nulidade pela ausência de contraditório na fase prévia, uma vez que esta etapa visa apenas à coleta de elementos para a constituição do crédito tributário, cabendo ao contribuinte exercer sua defesa posteriormente, como de fato ocorreu no presente caso.

Quanto a este tema, entendo que se aplica a Súmula CARF nº 162:

Súmula CARF nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Ademais, a descrição constante do auto de infração demonstra de forma clara e objetiva as razões da autuação e as normas infringidas, permitindo ao contribuinte compreender integralmente a acusação e apresentar defesa técnica e detalhada, como se verifica nos autos. Desse modo, não se identifica qualquer cerceamento de defesa ou vício essencial que comprometa a validade do lançamento.

Portanto, as irregularidades apontadas se referem ao mérito do lançamento e não à sua validade formal. Não restando demonstrada a ocorrência de erro material, omissão de requisito essencial ou violação a direito de defesa, rejeitam-se as preliminares de nulidade arguidas pelos recorrentes.

No que se refere à alegação de inexistência de responsabilidade solidária entre as empresas autuadas, os recorrentes sustentam que não compõem grupo econômico de fato, afirmando que cada pessoa jurídica possui direção, quadro funcional, receitas e despesas próprios, sendo a coincidência de endereço o único elemento comum entre elas. Argumentam, ainda, que a mera proximidade física ou a identidade parcial de atividades não é suficiente para caracterizar grupo econômico, conforme o disposto no artigo 124 do Código Tributário Nacional.

Entretanto, a análise dos autos e, em especial, do Relatório Fiscal, demonstra que há um conjunto consistente de indícios que evidencia a atuação coordenada entre as pessoas jurídicas autuadas. Verifica-se que todas as empresas possuem a mesma direção e administração, estão sediadas no mesmo endereço (Avenida Teresópolis nº 3129, sala 202, Porto Alegre), utilizam o mesmo nome fantasia (“Defesa Patrimonial”) e exercem as mesmas atividades econômicas de portaria, limpeza e serviços gerais, conforme se depreende das notas fiscais juntadas. Tais elementos indicam a existência de uma estrutura empresarial única, operada por distintas pessoas jurídicas, mas voltada a um mesmo propósito econômico.

Considerando-se a conceituação amplamente aceita no ordenamento jurídico, o grupo econômico, para fins tributários e previdenciários, configura-se quando duas ou mais sociedades empresárias atuam de forma coordenada, sob direção ou controle comum, visando ao fortalecimento de suas atividades e à obtenção de resultados conjuntos.

Assim, diante da evidência de que as empresas autuadas compartilham direção, estrutura e recursos com o objetivo comum de desenvolver as mesmas atividades econômicas, conclui-se pela existência de grupo econômico de fato, nos termos do artigo 2º, §2º, da CLT, combinado com os artigos 124 e 128 do CTN. Dessa forma, não prospera a preliminar de inexistência de responsabilidade solidária entre as pessoas jurídicas.

No tocante à alegação de inexistência de responsabilidade solidária das pessoas físicas, os recorrentes afirmam que foram indevidamente incluídos no polo passivo apenas em razão de sua condição de sócios e administradores, sem a demonstração de prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei.

No entanto, a análise dos autos evidencia que a responsabilidade pessoal recai apenas sobre **José Luiz Santos de Oliveira**, conforme consta expressamente do Relatório Fiscal e dos Demonstrativos de Responsáveis Tributários. A menção à pessoa física **Ângela Fagundes da Luz Oliveira** nas defesas apresentadas decorreu de equívoco por parte dos patronos, visto que seu nome não figura no rol de responsáveis solidários constante dos autos de infração. Assim, a apreciação da preliminar de legitimidade pessoal restringe-se exclusivamente ao Sr. José Luiz Santos de Oliveira.

Quanto a este, observa-se, a partir do conjunto probatório, que o mesmo exercia a direção comum das empresas autuadas, participando de forma direta da gestão e da condução das atividades que deram origem à autuação fiscal. Diante desse cenário, a imputação de responsabilidade solidária encontra amparo no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, uma vez que restou demonstrada sua atuação como gestor principal do grupo econômico identificado, caracterizando administração conjunta e interdependência operacional entre as empresas.

Assim, reconhecida a pertinência subjetiva apenas em relação a José Luiz Santos de Oliveira, e ausente quanto a Ângela Fagundes da Luz Oliveira, conclui-se pela rejeição da preliminar, mantendo-se a responsabilidade pessoal do primeiro pelos créditos constituídos.

Superadas, portanto, as preliminares suscitadas, passa-se à análise do mérito propriamente dito, no qual serão examinadas as matérias de fundo relacionadas à constituição do crédito tributário, à natureza das contribuições previdenciárias exigidas e aos demais aspectos discutidos nos autos.

3. Mérito

A questão central do recurso refere-se à validade do lançamento de contribuições previdenciárias em decorrência da exclusão da recorrente do Simples Nacional.

A Súmula CARF nº 77 estabelece de forma cristalina: 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.

Dessa forma, o procedimento de exclusão do Simples Nacional e o lançamento das contribuições decorrentes dessa exclusão constituem atos administrativos distintos e independentes, cada qual com objeto e finalidade próprios.

O Ato Declaratório Executivo nº 035/2017, da DRF em Porto Alegre, excluiu a empresa autuada do Simples Nacional com efeitos a partir de 01/10/2012 e impedimento à opção pelos 10 anos-calendários seguintes, conforme previsto nos parágrafos 1º e 2º do art. 29, da Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006.

A exclusão opera efeitos *ex lege*, ou seja, as contribuições previdenciárias tornam-se automaticamente exigíveis segundo o regime geral da Lei nº 8.212/1991, independentemente de qualquer manifestação volitiva da empresa ou discussão sobre os fundamentos da exclusão.

Importante mencionar que o Ato Declaratório Executivo, objeto do Processo Administrativo 11080.723485/2016-52 atualmente arquivado, foi objeto de Recurso Voluntário analisado pelo CARF, com confirmação do ato de exclusão, conforme acórdão a seguir ementado:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Data do fato gerador: 01/01/2012

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. SUSPENSÃO DOS EFEITOS DO ADE.

A apresentação tempestiva da manifestação de inconformidade suspende os efeitos do ADE de exclusão do Simples Nacional, tornando-o efetivo quando a decisão definitiva for desfavorável ao contribuinte. GRUPO ECONÔMICO. Ainda que se trate de conceito jurídico indeterminado, Grupo Econômico pode ser entendido como o conjunto de sociedades empresárias que atuam em sincronia, com a finalidade de buscar melhores resultados (maior eficiência) em suas atividades, sendo prescindível a existência de relação de dominação de uma empresa do grupo em relação às demais.

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE DEPOIMENTO PESSOAL DO REPRESENTANTE DA EMPRESA. EXISTÊNCIA DE PROVA DOCUMENTAL SUFICIENTE.

O enquadramento nas hipóteses de exclusão descritas nos incisos III a V do art. 3º e no art. 29 (especialmente inciso VIII e parágrafos 1º e 2º) da Lei Complementar nº 123/2006 pode estar embasado em provas exclusivamente documentais. O depoimento do representante da empresa não é requisito para a exclusão do Simples Nacional e tampouco se vislumbra possível que pudesse refutar os fatos apurados, de sorte que não se cogita de cerceamento de defesa.

RECEITA BRUTA. SIMPLES NACIONAL. CONCEITO LEGAL.

A teor do artigo 3º, § 1º, da Lei Complementar nº 123/2006, receita bruta é “o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos”. Assim, não há que se falar em exclusão de parte dos valores recebidos sob o simplório argumento de que não constituem base de incidência de contribuições previdenciárias.

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. EFEITOS. IMPEDIMENTO DE NOVA OPÇÃO POR 10 ANOS. PRESENÇA DOS REQUISITOS LEGAIS.

Estabelecem os §§ 1º e 2º do art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006 que a exclusão pela ausência de escrituração adequada da movimentação financeira tem como efeito a exclusão “a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção” por “10 (dez) anos caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo apurável segundo o regime especial”.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso. (Acórdão 1001-002.325)

Fica evidenciado que o lançamento não rediscute nem questiona os motivos da exclusão, limitando-se a aplicar as consequências tributárias que dela decorrem por determinação legal.

3.1 Da alegada não ocorrência de Grupo Econômico

No mérito, os recorrentes reiteram as alegações já apresentadas em preliminar, sustentando que não restou configurada a existência de grupo econômico entre as empresas mencionadas no Relatório Fiscal. Argumentam que cada pessoa jurídica possui direção própria, quadro de empregados distinto, clientela específica e autonomia administrativa e financeira, de modo que a simples coincidência de endereço e semelhança das atividades não seria suficiente para caracterizar vínculo econômico ou responsabilidade solidária.

Alegam, ainda, que a autoridade fiscal teria se baseado em presunções para estabelecer a solidariedade, sem comprovar a efetiva confusão patrimonial ou a existência de subordinação hierárquica entre as empresas.

Entretanto, a análise dos elementos constantes dos autos confirma que a atuação das pessoas jurídicas atuadas apresenta forte interdependência estrutural e funcional, evidenciando a existência de grupo econômico de fato.

Consta do Relatório Fiscal que as empresas compartilham o mesmo endereço (Avenida Teresópolis nº 3129, sala 202, Porto Alegre), utilizam o mesmo nome fantasia — “Defesa Patrimonial” —, possuem objeto social idêntico (serviços de portaria, limpeza, conservação e atividades correlatas) e são administradas por pessoas vinculadas entre si, em especial o Sr. José Luiz Santos de Oliveira, que figura como gestor principal das operações.

Além disso, verifica-se que a fiscalização demonstrou, por meio de notas fiscais e registros funcionais, a existência de quadro de empregados com movimentações cruzadas entre as empresas, indício de gestão unificada e de comunhão de recursos materiais e humanos. Tais elementos demonstram que as pessoas jurídicas não atuavam de forma independente, mas de modo coordenado, com identidade operacional e administrativa, atendendo a uma mesma clientela e perseguindo objetivos econômicos comuns.

A DRJ analisou o argumento da seguinte forma:

16.12. Como se vê, não demanda áurea maestria compreender o que são grupos econômicos e, na maioria das vezes, não restam muitas dúvidas quanto a sua configuração. Ademais, a distinção legal de conceitos, pela sua sutileza, parece decorrer apenas de uma busca pelo legislador por um delineamento mais preciso para este ou aquele ramo do Direito, sem a pretensão de criar um conceito inovador ou uma definição excludente das demais. Nesse sentido, os diferentes detalhamentos legais servem apenas para dirimir eventuais dúvidas sobre situações limítrofes e pontuais no reconhecimento do grupo econômico, conforme a recorrência ou a importância para cada subsistema jurídico. Por tais razões, entendo que, para o Direito Tributário ou para o Direito Previdenciário, a conceituação legal deve ser extraída, como visto, da conjugação de ambos os conceitos (Lei das S/A e CLT cc. art. 2º, § 2º, da Lei nº 5.889/73), como acima procedido.

16.13. Assim, na hipótese, dado o conjunto de indícios trazidos pelo Auditor Fiscal, não parecem subsistir dúvidas quanto à existência de grupo econômico de fato, independentemente da concepção de grupo econômico que se adote.

16.14. Com efeito, da análise do Relatório Fiscal, conclui-se estar demonstrado que as empresas, ao menos, unem esforços para desenvolver de forma mais produtiva e eficiente suas atividades econômicas. Comprovou o Auditor Fiscal que pessoas jurídicas distintas que compõem uma mesma unidade empresarial.

16.15. Em suma, foi constatado que todas as empresas possuem a mesma direção, com sede no mesmo endereço (Av Teresopolis nº 3129, sala 202, Porto Alegre), mesmo nome fantasia: "Defesa Patrimonial" e as atividades exercidas são as mesmas: portaria, limpeza e serviços gerais (conforme notas fiscais), além de mais alguns detalhes abaixo transcritos. Senão vejamos.

16.16. Quanto à composição societária e a direção comum, aponta a autoridade fiscal que na empresa LUZ & OLIVEIRA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA — EPP são sócios-administradores a Sra. Angela Fagundes da Luz Oliveira e o Sr. José Luiz Santos de Oliveira, conforme consta na alteração contratual registrada na Junta Comercial do Rio Grande do Sul em 02/06/2011.

16.17. Já na empresa DEFESA PATRIMONIAL PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA , a Sra. Angela Fagundes da Luz Oliveira é sócia-administradora conforme consta na alteração contratual registrada na Junta Comercial do Rio Grande do Sul em 09/08/2000 e o Sr. José Luiz Santos de Oliveira torna-se sócio-cotista, conforme consta na alteração contratual registrada na Junta Comercial do Rio Grande do Sul em 02/06/2011, embora tenha sido constatado que Sr. José Luiz Santos de Oliveira recebeu pró-labore enquanto era sócio cotista. A partir de 16/01/2014 passa a ser sócio-administrador, conforme 9ª alteração contratual.

16.18. Na empresa JOSÉ LUIZ SANTOS DE OLIVEIRA SERVIÇOS - EPP, o empresário individual é o Sr. José Luiz Santos de Oliveira.

16.19. Na empresa ANGELA FAGUNDES DA LUZ OLIVEIRA - EPP, o empresário individual é a Sra. Angela Fagundes da Luz Oliveira e o Sr. José Luiz Santos de Oliveira é procurador, com amplos poderes para administrar a empresa.

16.20. Mas muito além da identidade na composição societária e da caracterização da direção comum, apontou ainda a autoridade fiscal que, nas notas fiscais das quatro empresas o logotipo é o mesmo: "DEFESA PATRIMONIAL", estando logo abaixo descrita a razão social. O e-mail constante das notas fiscais das quatro empresas é o mesmo: defesaprestservterra.com.br. Os telefones da central de atendimento constante das notas fiscais das quatro empresas são os mesmos: 3315-5353 e 3315-5424.

16.21. Quanto ao nome fantasia, informa que, na procuração pública do 10o Tabelionato de Notas de Porto Alegre, nº 51.977, de 18/04/2012, da empresa ANGELA FAGUNDES DA LUZ OLIVEIRA - EPP, para o Sr. José Luiz Santos de Oliveira,

na identificação da empresa, consta que opera com o nome fantasia: "DEFESA PATRIMONIAL PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS".

16.21.1. No cadastro do CNPJ da Receita Federal do Brasil, da empresa LUZ & OLIVEIRA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA - EPP, consta como nome fantasia: DEFESA PATRIMONIAL.

16.21.2. No cadastro do CNPJ da Receita Federal do Brasil, da empresa JOSÉ LUIZ SANTOS DE OLIVEIRA SERVIÇOS - EPP, consta como nome fantasia: DEFESA PATRIMONIAL.

16.21.3. No cadastro do CNPJ da Receita Federal do Brasil, da empresa ANGELA FAGUNDES DA LUZ OLIVEIRA - EPP, consta como nome fantasia: DEFESA PATRIMONIAL.

16.22. Ademais, todas as empresas têm sede no mesmo endereço (Av Teresópolis nº 3.129, sala 202, Porto Alegre/RS). Todas as quatro empresas utilizam o mesmo sistema de folhas de pagamentos, licenciado para DEFESA PATRIMONIAL PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA, conforme constatado no resumo das folhas de pagamentos.

16.23. Todas as quatro Empresas utilizam o mesmo sistema de contabilidade, licenciado para DEFESA PATRIMONIAL PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA, conforme constatado no livro Diário.

16.24. A contadora ELAINE FERREIRA DA SILVA PADILHA, CPF XXXXXXXXX, assina os Livros Diários de 2012 e 2013, das quatro empresas.

16.25. Nas GFIPs de 03/2012 enviadas, das quatro empresas, consta como contato responsável o Sr. Cristiano Vargas Sur, da Assesconth Assessoria Contábil. Nas GFIPs de 03/2013 enviadas, das quatro empresas, consta como contato responsável a Sra. Juliana Ferreira da DEFESA PATRIMONIAL PRESTAÇÃO DE SERVIÇO LTDA

16.26. Na alteração contratual assinada em 01/04/2011, da empresa DEFESA PATRIMONIAL PRESTAÇÃO DE SERVIÇO, constam como testemunhas: Cristiano Vargas Suris, RG 30.518.174-39 SSP/RS e Fabiana Vieira Suris, RG 40.482.865-63 SSP/RS e, na mesma data e com as mesmas testemunhas, houve uma alteração contratual na Contribuinte LUZ & OLIVEIRA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA – EPP.

16.27. Destarte, além da demonstração do enquadramento nas hipóteses de exclusão do Simples Nacional descritas incisos III a V do art. 3º da Lei Complementar nº 123/2006, o Auditor Fiscal logrou êxito em comprovar a verdadeira existência de grupo econômico de fato, não sendo verdade que cada empresa guarda absoluta autonomia, pois há não só composição societária e a direção comuns (com centralização da gestão na figura de José Luiz), como também interesse comum e integrado, além de atuação conjunta entre as empresas, mostrando-se o conglomerado empresarial perante o mercado e os clientes como um único empreendimento.

16.28. Assim, **não subsistem dúvidas de que integram um grupo econômico, qualquer que seja o conceito a se adotar de grupo econômico, restando, portanto, presente o pressuposto legal (art. 30, IX, da Lei nº 8.212/91) da responsabilidade solidária das empresas ANGELA FAGUNDES DA LUZ OLIVEIRA - EPP; DEFESA PATRIMONIAL PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA e LUZ & OLIVEIRA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA**

É de se registrar, no caso, ainda, o disposto no Parecer Normativo COSIT/RFB nº 04, de 10/12/2018, que trata da responsabilidade tributária decorrente do artigo 124, inciso I do CTN, do qual se reproduz, abaixo, a sua ementa, parcialmente.

Parecer Normativo COSIT/RFB nº 04/2018:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

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

A responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou.

(...)São atos ilícitos que ensejam a responsabilidade solidária: (i) abuso da personalidade jurídica em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular"); (ii) evasão e simulação e demais atos deles decorrentes; (iii) abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo).

O grupo econômico irregular decorre da unidade de direção e de operação das atividades empresariais de mais de uma pessoa jurídica, o que demonstra a artificialidade da separação jurídica de personalidade; esse grupo irregular realiza indiretamente o fato gerador dos respectivos tributos e, portanto, seus integrantes possuem interesse comum para serem responsabilizados.

(...) (grifos nossos)

Ressalte-se que os fatos relatados pela fiscalização evidenciaram a administração comum das sociedades empresariais (unidade de direção/poder de controle), pelo mesmo núcleo de pessoas, caracterizando, no caso, a existência de um grupo econômico de fato, visando beneficiar-se de regime de tributação favorecido, de modo que correta a manutenção da responsabilidade solidária das empresas.

O assunto foi sumulado no âmbito do CARF, dispensando, inclusive, a fiscalização de demonstração do interesse comum, conforme texto da Súmula CARF nº. 210:

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.

Dessa forma, não prospera a alegação dos recorrentes quanto à inexistência de grupo econômico. Mantém-se o entendimento da Delegacia de Julgamento no sentido de reconhecer a solidariedade quanto às contribuições patronais e respectivos acréscimos legais, bem como quanto à penalidade aplicada pela não apresentação de documentação completa, uma vez que os indícios constantes dos autos demonstram a efetiva vinculação e a atuação conjunta das empresas autuadas.

3.2 Da inexistência de débito relativo à cota patronal sobre as remunerações dos empregados

Os recorrentes sustentam que não haveria valores pendentes de recolhimento a título de contribuição previdenciária patronal incidente sobre as remunerações dos empregados, afirmando que todos os pagamentos teriam sido devidamente efetuados e comprovados nos autos.

Todavia, conforme demonstrado no **Relatório Fiscal (item 10.2.1.1 e 10.2.1.2)**, a fiscalização constatou que a empresa, ao preencher suas GFIPs, declarou no campo “SIMPLES” o código 2, correspondente às empresas optantes pelo Simples Nacional, e, com isso, deixou de incluir as contribuições patronais devidas à Previdência Social e às outras entidades e fundos.

O lançamento, portanto, não decorre de ausência total de declaração, mas da constatação de que as remunerações dos empregados foram informadas sem a correspondente tributação patronal, o que resultou na supressão indevida das contribuições da empresa. Além disso, foi verificada a existência de remunerações não declaradas em GFIP, mas constantes das folhas de pagamento, conforme detalhado na Planilha 2 – Remunerações de Segurados Empregados Não Declaradas em GFIP.

Dessa forma, a autuação fiscal amparou-se em evidências documentais consistentes e na análise das declarações apresentadas pela própria contribuinte, não subsistindo o argumento de quitação integral das obrigações previdenciárias. As diferenças apuradas resultam de omissão e incorreta classificação de informações em GFIP, sendo legítima a cobrança das contribuições patronais correspondentes.

3.3 Da inexistência de débito relativo à cota patronal sobre as remunerações de segurado individual

Os recorrentes também afirmam que não haveria débitos referentes às contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores pagos a contribuintes individuais (pró-labore), alegando que os recolhimentos foram integralmente realizados.

Contudo, o Relatório Fiscal (item 10.2.1.3) demonstra que a empresa adotou procedimento idêntico ao verificado quanto aos empregados, utilizando nas GFIPs o código 2 (Simples Nacional), o que implicou declaração apenas das contribuições dos segurados contribuintes individuais, suprimindo novamente as contribuições patronais devidas à Previdência Social.

Além disso, a auditoria verificou valores pagos a contribuintes individuais não declarados em GFIP, que foram identificados por meio da contabilidade, especialmente na conta “1.1.8.01.001 – Crédito junto a sócios”.

Conforme se verifica dos autos, a empresa foi regularmente intimada a apresentar a documentação comprobatória dos lançamentos contábeis e de eventuais contratos de mútuo, mas limitou-se a alegar que se tratavam de valores disponíveis a título de dividendos, sem apresentar os respectivos documentos de suporte.

Diante da ausência de comprovação e considerando o histórico de prejuízos acumulados da empresa no exercício de 2012, a fiscalização corretamente reclassificou tais retiradas como pró-labore, caracterizando fato gerador de contribuições previdenciárias, conforme discriminado na Planilha 8 – Remuneração de Segurados Contribuintes Individuais Não Declaradas em GFIP.

Assim, restou plenamente demonstrada a ocorrência do fato gerador e a omissão de informações na GFIP, o que legitima a exigência fiscal e afasta a alegação de quitação integral ou de *bis in idem*.

3.4 Da inexistência de débito relativo à cota patronal sobre remunerações de segurado individual não declarado em GFIP

No tocante ao lançamento referente a remunerações de segurados contribuintes individuais não declaradas em GFIP, as alegações defensórias também não prosperam. Conforme demonstrado no Relatório Fiscal, os valores lançados na contabilidade como “crédito junto a sócios” foram efetivamente caracterizados como retiradas de pró-labore, correspondentes à remuneração dos sócios administradores, sem a devida declaração nas GFIPs correspondentes.

A omissão dessas informações impediu o correto cálculo das contribuições devidas e configurou infração à legislação previdenciária. A ausência de documentação comprobatória idônea apresentada pela empresa — mesmo após intimação formal — reforça a validade do procedimento fiscal e do lançamento efetuado.

Dessa forma, as exigências relativas às contribuições patronais incidentes sobre remunerações de segurados individuais, declaradas ou não em GFIP, encontram respaldo fático e jurídico nos autos, devendo ser mantidas integralmente.

3.5 Do alegado direito ao abatimento ou compensação de valores retidos pelos tomadores de serviço

Os recorrentes sustentam que, ainda que se mantenha a exigência fiscal, deveriam ser abatidos do lançamento os valores que teriam sido retidos pelos tomadores de serviços, uma vez que, segundo afirmam, as notas fiscais apresentadas à fiscalização continham o destaque das retenções previdenciárias.

Alegam que tais valores teriam sido recolhidos diretamente pelos contratantes, conforme previsto no artigo 31 da Lei nº 8.212/1991, de modo que sua não dedução configuraria *bis in idem*.

Aduzem que a fiscalização teria considerado integralmente as notas fiscais emitidas pela empresa, sem promover o abatimento correspondente às retenções efetuadas, o que resultaria em duplicidade de cobrança. Requerem, assim, que seja determinado o recálculo do lançamento, com a compensação dos valores retidos pelos tomadores, nos termos da legislação que regula o instituto.

Todavia, da análise dos autos, verifica-se que não há comprovação nos documentos apresentados pela recorrente de que os valores supostamente retidos tenham sido efetivamente recolhidos pelos contratantes dos serviços.

Nos termos do artigo 31, §1º, da Lei nº 8.212/1991, e da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, aplicável a época do lançamento, o direito de compensação das retenções previdenciárias estaria condicionado à comprovação documental da retenção e do efetivo recolhimento pela empresa contratante, devendo ser demonstrada a vinculação direta entre a retenção destacada em nota fiscal e o crédito tributário objeto de lançamento.

Nesse ponto, merece destaque trecho da decisão de piso:

20. Abatimentos de valores em notas fiscais. Alegam as Impugnantes que deveria ser feito o abatimento de todos os valores que a empresa teve retido pelos seus tomadores de serviço e que conforme notas fiscais presentes nos autos deste processo, foram devidamente destacadas as suas retenções. Teria havido lançamento exatamente sobre as notas fiscais apresentadas, mas estranhamente haveria omissão sobre os valores retidos em nota fiscal.

20.1. Quanto à matéria, cumpre ressaltar que a Instrução Normativa RFB nº 971/2009, em seu artigo 134, estabelece uma série de obrigações à empresa contratada mediante empreitada ou cessão de mão de obra, dentre as quais está a obrigação de informar, em GFIP, mês a mês, o valor exato da contribuição previdenciária retida pelo tomador de serviços. É assim que a compensação é feita.

20.2. No caso das competências em análise, se a empresa informou em GFIP, certamente os créditos foram considerados, pois não houve glosa de valor algum a título de compensação. Se houver algum outro crédito ainda não declarado pela

empresa – e se os mesmos não se encontrarem prescritos – deverá declarar a compensação no documento competente (GFIP), sujeitando-se à glosa, caso sejam considerados inexistentes ou não comprovados.

20.3. Isso porque lançamento e compensação são, claramente, matérias distintas, não se podendo admitir que alegações como possuir créditos passíveis de compensação possam ser utilizados como argumentos de defesa.

20.4. No caso, deve-se considerar a autonomia processual em razão da causa de pedir. Não se pode confundir o processo de constituição e exigência do crédito tributário com o de restituição ou compensação. Enquanto aquele trata de exigência imposta ao sujeito passivo daquilo que o ente tributante entende devido, este tem por objetivo recuperar pagamentos indevidos ou a maior em razão de direitos alegados pelos contribuintes. As situações são distintas, requerendo procedimentos igualmente distintos.

20.5. Destarte, não merece prosperar a argumentação das Impugnantes.

Assim, ausente comprovação material do direito alegado, não prospera o pedido de abatimento ou compensação. A manutenção integral do lançamento mostra-se devida, não se configurando qualquer hipótese de duplicidade de exigência tributária.

3.6 Da não exclusão dos valores relativos a vale-alimentação e vale-transporte da base de cálculo das contribuições previdenciárias e da inexistência de omissão de receitas

Os recorrentes sustentam que os valores recebidos a título de reembolso de vale-alimentação e vale-transporte não deveriam integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias, por não representarem receita, mas mera compensação de valores desembolsados pela empresa em favor de seus empregados. Argumentam, ainda, que, por serem participantes do Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), as quantias relativas ao vale-alimentação estariam excluídas da incidência de contribuições previdenciárias.

Todavia, o raciocínio desenvolvido pelos recorrentes não encontra amparo jurídico. O fato de determinadas rubricas, como o vale-transporte ou o vale-alimentação, poderem não integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias não lhes retira a natureza de receita bruta, nos termos do artigo 3º, §1º, da Lei Complementar nº 123/2006, que define receita bruta como “o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos”.

Verifica-se que os valores mencionados como “reembolso de benefícios” compuseram as notas fiscais emitidas pela empresa sem a devida segregação contábil, sendo registrados como parte do preço dos serviços prestados. Assim, ainda que a parcela correspondente não constitua base de incidência previdenciária em sentido estrito, os montantes recebidos configuram ingressos operacionais, devendo integrar a receita bruta da empresa para fins de apuração e controle contábil.

Portanto, não há elementos que afastem a conclusão fiscal quanto à inclusão dos valores em questão na base de cálculo das contribuições e tampouco quanto à apuração das receitas omitidas. A autuação observa o conceito legal de receita bruta e o princípio da correlação entre prestação de serviço e ingresso financeiro, razão pela qual não prosperam as alegações de exclusão dos valores de vale-alimentação e vale-transporte da base contributiva, nem de inexistência de omissão de receitas.

3.7 Do enquadramento no CNAE Fiscal, da majoração da alíquota do RAT e da aplicação do Fator Acidentário de Prevenção – FAP

Os recorrentes alegam que o auto de infração teria promovido de forma incorreta o reenquadramento da empresa no Código Nacional de Atividades Econômicas (CNAE Fiscal), resultando na elevação indevida da alíquota da contribuição ao Risco Ambiental do Trabalho (RAT/SAT) de 2% para 3%. Sustentam que o lançamento não teria observado os critérios técnicos necessários para o reenquadramento e que a majoração seria imotivada, configurando medida arbitrária.

Todavia, tal alegação não procede. Conforme apurado no Relatório Fiscal, a empresa era optante do Simples Nacional até 19/08/2009, razão pela qual não recolhia a contribuição ao SAT durante o período em que esteve enquadrada nesse regime.

Após sua exclusão do Simples Nacional, tornou-se necessária a identificação da atividade preponderante da empresa, nos termos do §3º do art. 202 do Regulamento da Previdência Social (Decreto nº 3.048/1999), segundo o qual “considera-se atividade preponderante aquela que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos”.

Para tanto, a autoridade fiscal analisou as informações constantes das GFIPs – Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social transmitidas pela própria empresa antes do início da ação fiscal, verificando, com base nos Códigos Brasileiros de Ocupação (CBO) declarados, que a maioria dos segurados empregados estava vinculada à função de porteiros.

Dessa forma, concluiu-se que a atividade preponderante da empresa correspondia à prestação de serviços combinados de apoio a edifícios, exceto condomínios prediais, enquadrada no CNAE 8111-7/00.

Essa classe compreende as atividades de fornecimento de pessoal de apoio para execução de serviços em instalações prediais de clientes, abrangendo limpeza, manutenção, disposição de resíduos, recepção, portaria e serviços correlatos de apoio à administração e conservação predial.

Nos termos do Anexo V do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, o referido CNAE está sujeito à alíquota do SAT de 3%, correspondente ao grau de risco grave. Assim, a majoração da alíquota decorreu da aplicação direta dos critérios

legais e regulamentares, não havendo discricionariedade por parte da autoridade fiscal nem qualquer vício de motivação.

Por consequência, também se mantém a aplicação do Fator Acidentário de Prevenção (FAP) calculado com base no CNAE validamente identificado, conforme previsto nos arts. 202-A e 202-B do Decreto nº 3.048/1999. Não há irregularidade no procedimento adotado pela fiscalização, que observou o critério objetivo da atividade efetivamente desempenhada pela maioria dos segurados empregados.

Diante disso, rejeitam-se as alegações de enquadramento incorreto no CNAE Fiscal, de majoração indevida da alíquota do RAT e de erro na aplicação do FAP, uma vez que a atuação fiscal foi plenamente fundamentada e encontra respaldo na legislação previdenciária vigente.

3.8 Impossibilidade de solidariedade quanto às contribuições a terceiros

Os recorrentes sustentam a impossibilidade de responsabilização solidária em relação às contribuições destinadas a outras entidades e fundos (SESC, SENAC, SEBRAE, INCRA, Salário-Educação etc.), por ausência de previsão legal.

Argumentam que a Instrução Normativa RFB nº 971/2009, em seu artigo 151, §2º, inciso I, expressamente exclui tais contribuições do âmbito da solidariedade tributária, limitando a responsabilidade solidária às contribuições de natureza previdenciária principal.

Com base nisso, requerem a exclusão dos valores correspondentes a essas contribuições do montante imputado solidariamente, sob fundamento do princípio da legalidade tributária e da interpretação restritiva das hipóteses de solidariedade fiscal

Nesse sentido há de ressaltar que a responsabilização solidária àqueles que possuem interesse comum na situação que o fato gerador da obrigação previdenciária principal, que é o caso dos autos relacionados as rubricas mencionadas neste capítulo, em que tal imposição decorre do inciso I do art. 124 do CTN e no art. 30 da Lei nº 8.212/91 conforme mencionado pela autuação, não alcança as contribuições sociais destinadas a terceiros, tudo conforme dispõe o mencionado artigo 151, §2º, inciso I da IN RFB nº 971/2009, vigente a época dos fatos que deram ensejo ao Auto de Infração, *verbis*:

IN RFB nº 971/2009

Art. 151. São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação previdenciária principal e as expressamente designadas por lei como tal.

§ 1º A solidariedade prevista no caput não comporta benefício de ordem.

§ 2º Excluem-se da responsabilidade solidária:

I - as contribuições destinadas a outras entidades ou fundos;

Nesse sentido, merece provimento o recurso dos responsáveis solidários para que sejam excluídos do lançamento relacionado as contribuições destinadas a fundos e terceiras entidades.

3.9 Das contribuições devidas a outras entidades e fundos (terceiros)

Os recorrentes alegam a impossibilidade de exigência de contribuições devidas a fundos e entidades (terceiros), por diferentes fundamentos:

- (i) Salário-Educação;
- (ii) INCRA;
- (iii) SESC e SENAC;
- (iv) SEBRAE.

Antes de iniciar o exame específico, é oportuno lembrar que questões sobre constitucionalidade ou ilegalidade de lei ou decreto escapam à competência das Turmas de julgamento do CARF, por força do art. 98 do RICARF/2023, bem como pelo contido na Súmula CARF nº 02.

Conforme exposto no tópico destinado a admissibilidade dos recursos, os argumentos a relacionados a ilegalidade e da inconstitucionalidade, especialmente quanto às contribuições Salário-Educação, ao INCRA e ao SEBRAE não foram conhecidas.

Nesse sentido resta analisar as alegações recursais quanto as contribuições ao Sesc e Senac.

Os recorrentes alegam a indevida exigência das contribuições destinadas ao SESC e ao SENAC, sob o argumento de que tais entidades foram criadas para atender e beneficiar empresas e trabalhadores do setor do comércio, nos termos do Decreto-Lei nº 9.853/46, que instituiu o SESC e o SENAC e fixou a base de custeio das contribuições sobre a remuneração paga pelos estabelecimentos comerciais.

Defendem, portanto, que empresas prestadoras de serviços, como é o caso das recorrentes, não se enquadram no campo de incidência dessas contribuições, pois não exercem atividades típicas do comércio nem possuem empregados classificados como comerciários. Sustentam, ainda, que a exigência configuraria dupla oneração, por já custearem a capacitação e manutenção de seus próprios trabalhadores.

Com base nisso, requerem o reconhecimento da inexigibilidade das contribuições destinadas ao SESC e SENAC, pleiteando a exclusão dos respectivos valores do lançamento.

Pois bem.

Bem destacou a decisão de piso que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) vem decidindo há tempos que as empresas prestadoras de serviços, ainda que não exerçam atividades

comerciais, tampouco enquadradas no plano sindical da Confederação Nacional do Comércio, estão sujeitas às contribuições ao Sesc/Senac, previstas em lei.

Nesse sentido, a Súmula nº 499, publicada em 18/03/2013:

Sumula 499/STJ:

As empresas prestadoras de serviços estão sujeitas às contribuições ao Sesc e Senac, salvo se integradas noutra serviço social.

O enunciado sumulado representa a jurisprudência reiterada adotada pelo STJ sobre a matéria, corroborada em diversos precedentes, incluindo o Recurso Especial nº 1.255.433/SE, submetido ao procedimento dos recursos especiais repetitivos, cuja ementa foi transcrita pelo acórdão de primeira instância, ora recorrido.

Depreende-se dos julgados que os empregados não podem ser excluídos dos benefícios sociais quando não há entidade específica que ampare a categoria profissional a que pertencem, ainda que submetida a atividade a outra confederação, segundo o enquadramento do art. 577 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aprovado pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943.

No presente caso, inexistente uma entidade específica que forneça os mesmos benefícios sociais aos segurados empregados e para a qual sejam vertidas contribuições de mesma natureza daquelas devidas ao Sesc/Senac. Ao menos a recorrente não juntou aos autos prova hábil para infirmar tal conclusão.

Portanto, sem razão os recorrentes.

3.10 Dos juros remuneratórios (Taxa Selic)

Os recorrentes contestam a aplicação da taxa SELIC sobre o crédito tributário, sustentando sua incompatibilidade com o ordenamento jurídico-tributário. Argumentam que a SELIC, criada pela Lei nº 9.065/1995, tem natureza de juros remuneratórios, vinculada à variação de rendimento de títulos públicos, e não poderia ser utilizada como juros moratórios incidentes sobre tributos.

Alegam ainda que, nos termos do art. 161, §1º, do CTN, os juros de mora em matéria tributária só podem superar 1% ao mês se houver expressa previsão legal, o que não teria ocorrido na referida lei. Assim, sustentam a ilegalidade da aplicação da SELIC, por ausência de base normativa específica e por configurar índice variável, incerto e sujeito à manipulação pelo Banco Central.

Requerem, portanto, o afastamento da SELIC na atualização do crédito tributário e a aplicação do limite máximo de 1% ao mês previsto no CTN.

Acerca da aplicabilidade da taxa SELIC sobre os juros de mora incidentes sobre débitos tributários, tal questão já se encontra sumulada no âmbito deste CARF, conforme enunciado da súmula nº 4, vejamos:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Não merece amparo a alegação dos Recorrentes na matéria.

3.11 Da multa qualificada

A autuação fiscal aplicou a multa qualificada de 150% sobre as contribuições apuradas, em razão da exclusão da empresa do Simples Nacional. Considerou-se como clara a estratégia fraudulenta adotada com a interposição de pessoas jurídicas e a estratégia do grupo econômico para manter empresa no Simples diminuindo a tributação devida.

Os recorrentes alegam que a penalidade seria confiscatória e requerem a diminuição da penalidade para 20%apoiando-se em julgado do STF sobre o tema.

A decisão de piso entendeu que a multa da forma qualificada estaria embasada na legislação e que as empresas envolvidas e sócio administrador teriam agido em ajuste doloso para reduzir a carga tributária, senão, vejamos:

23.3. Vê-se, portanto, que todo o descrito “planejamento tributário abusivo” (Relatório Fiscal, fls. 76), inclusive com a já referida omissão de receita, faz prova de que houve “ajuste doloso” entre mais de duas pessoas (art. 73 da Lei nº 4.502/64), que teve como fim não só “impedir ou retardar” “o conhecimento por parte da autoridade fazendária” da ocorrência de fatos geradores, suas naturezas ou circunstâncias materiais, bem como de “condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal” (art. 71 da Lei nº 4.502/64), além de excluir ou modificar as (...) características essenciais” do fato gerador “de modo a reduzir o montante (...) devido” (art. 72 da Lei nº 4.502/64).

23.4. Ademais, mantendo indevidamente as empresas no Simples Nacional, especificamente quanto às contribuições previdenciárias lançadas, já que não há contribuição parte dos segurados, a empresa utilizou-se de artil para defraudar o fisco. Em casos como tais, entendo que se aplica a multa de 150% prevista no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96 c.c. art. 35-A da Lei nº 8.212/91.

23.5. Sendo assim, entendo que deva ser mantida a multa no patamar de 150%, nos termos art. 44, § 1º, da Lei 9.430/1996.

No presente caso, entendo que ficou comprovada a intenção de fraudar o Fisco e que a multa qualificada deve ser mantida.

Ressalto que, com a alteração promovida pela Lei nº. 14.689/2023, no artigo 44 da Lei nº. 9.430/96, e a aplicação do princípio da retroatividade da norma mais benigna, a penalidade deve ser reduzida a 100%.

3.12 Da multa por descumprimento de obrigação acessória

O sujeito passivo questiona a penalidade aplicada em razão de descumprimento de obrigação acessória, afirmando que a multa somente poderia ser aplicada em caso de recusa ou sonegação da exibição de documentos e livros por parte do contribuinte.

Alega que os livros contábeis foram adequadamente apresentados à fiscalização, o que descaracterizaria a infração aplicada.

Tal argumento foi trazido em sede de Impugnação e analisado pela decisão de piso, que foi bastante clara ao afirmar que a penalidade foi aplicada com base na legislação em vigor:

29.1. Deveras, consta do Relatório Fiscal que a multa foi aplicada em razão da empresa ter apresentado os Livros Diários, do período de 01/2012 a 12/2013, com informação diversa da realidade e também omitiu informação verdadeira.

29.2. Analisando o Auto de Infração (fls. 51 e seguintes), constato que também se verifica como fundamento fático a exibição deficiente (que não atenda às formalidades legais exigidas).

29.3. Dentre os fundamentos jurídicos indicados no Auto de Infração, encontra-se o art. 283, II, j, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, que prevê a multa pela apresentação de documentos ou livros “sem atender às formalidades legais exigidas ou contendo informação diversa da realidade ou, ainda, com omissão de informação verdadeira”, o que encontra respaldo no art. 33, §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.212/91.

29.4. Portanto, há fundamento fático e jurídico para a autuação pela apresentação deficiente dos documentos e livros, não assistindo razão às Impugnantes.

Dessa forma, verifica-se que a penalidade aplicada encontra respaldo tanto no conjunto fático apurado pela fiscalização, que constatou a inconsistência das informações prestadas nos livros contábeis, quanto na legislação previdenciária vigente, que expressamente prevê a sanção para hipóteses de exibição de documentos com dados incorretos, omissões ou desconformidade com as formalidades legais.

Assim, não se trata de simples ausência de documentos, mas de descumprimento material da obrigação acessória, devidamente comprovado nos autos.

Mantém-se, portanto, a multa aplicada com fundamento no art. 283, II, “j”, do Decreto nº 3.048/1999, combinado com o art. 33, §§2º e 3º, da Lei nº 8.212/1991, por revelar-se legítima e proporcional à infração constatada.

4. Conclusão

Ante o exposto, voto por: a) conhecer parcialmente dos Recursos Voluntários, não conhecendo das alegações de confisco, desproporcionalidade e irrazoabilidade da multa de 150%, e inconstitucionalidade da cobrança do Salário-Educação, INCR e SEBRAE b) na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar-lhes provimento parcial, para excluir a responsabilidade solidária da pessoa física “José Luiz Santos de Oliveira” e das pessoas jurídicas “Defesa Patrimonial Prestação

de Serviços Ltda”, “Ângela Fagundes da Luz Oliveira – EPP” e “Luz & Oliveira Prestação de Serviços Ltda – EPP”, somente com relação aos lançamentos a título de contribuições destinadas a terceiros; e c) reduzir a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior