



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



|                    |  |
|--------------------|--|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>11080.726009/2019-36</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2402-012.899 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 6 de novembro de 2024                                |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO   |
| <b>RECORRENTE</b>  | LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA E OUTROS                    |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2018

UNICIDADE EMPRESARIAL. INTERPOSTA PESSOA.

Configura-se unicidade empresarial por interpostas pessoas quando as circunstâncias materiais evidenciam que há uma estrutura simulada de negócios distintos com o compartilhamento das mesmas instalações, do mesmo quadro de funcionários e demais recursos para a consecução de um objetivo comum que se consubstancia de fato em um só empreendimento sob uma única direção.

EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS RECOLHIDOS.

As pessoas jurídicas excluídas do Simples Nacional submetem-se às normas tributárias em geral a partir da data constante do Ato Declaratório Executivo. Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVAS RAZÕES DE DEFESA. AUSÊNCIA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM. FACULDADE DO RELATOR. Quando as partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão.

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2018

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA DO CITADO VÍCIO. ILEGALIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo sido o Auto de Infração lavrado segundo os requisitos estipulados no art. 10 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, e não incorrendo em nenhuma das causas de nulidade dispostas no art. 59 do mesmo diploma legal, encontra-se válido e eficaz. O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA NA PRIMEIRA INSTÂNCIA

A preclusão prevista no art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, de matéria não impugnada na primeira instância administrativa, impede o conhecimento de recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PENALIDADE. MULTA QUALIFICADA. INOVAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICÁVEL.

Aplica-se o instituto da retroatividade benigna relativamente à multa de ofício qualificada, que deverá ser recalculada com base no percentual reduzido de 100% (cem por cento).

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer tão somente dos recursos voluntários apresentados pela Recorrente e pelo Responsável Solidário Douglas Cunha Vacário, rejeitar a preliminar neles suscitada e, no mérito, dar-lhes parcial provimento, reconhecendo que a multa qualificada deverá ser recalculada com base no percentual reduzido de 100% (cem por cento.)

Sala de Sessões, em 6 de novembro de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Marcus Gaudenzi de Faria** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Francisco Ibiapino Luz – Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Marcus Gaudenzi de Faria (relator), Gregório Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Joao Ricardo Fahrion Nuske e Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano

**RELATÓRIO**

Trata-se de recursos voluntário em nome da atuada (1949 a 1963) e em nome coletivo (p. 1966 a 1984, repetido as fls 1987-2005 e novamente fls 2008 a 2026) pelos solidários interposto em face da decisão da 7ª Turma da DRJ/CTA consubstanciada no Acórdão nº 06-67.994 (p. 1623 a 1654), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

O crédito previdenciário inicialmente vinculado a este processo fora lançado pela fiscalização contra o recorrente, conforme abaixo especificado:

Da autuação

Trata-se de auto de infração, lavrado com multa de 150%, em nome do contribuinte LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA e sob responsabilidade solidária das pessoas jurídicas e físicas, abaixo discriminadas, referente a Contribuições Previdenciárias Patronais, Contribuições do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (GILRAT) e Contribuições Sociais para Outras Entidades e Fundos, que deixaram de ser recolhidas por pessoa jurídica que, em resumo, constituiu setores do mesmo empreendimento por interpostas pessoas, com o fito de burlar a legislação e elidir-se de obrigações tributárias

No caso em tela, conforme detalhado no relatório fiscal, as diversas empresas não apenas compartilhavam espaço físico, mas também gestão (mediante procurações e termos de parceria), operações cruzadas (destacadas no tópico destinado à análise das operações contábeis) e circularização de funcionários, notadamente das empresas excluídas do Simples para as empresas vinculadas a este regime simplificado de pagamento de tributos.

Assim, ao constatar a existência de um único empreendimento através dos elementos devidamente comprovados e descritos no Relatório da Atividade Fiscal, a autoridade lançadora, em relação a este processo, promoveu o lançamento das contribuições previdenciárias patronal, GILRAT e TERCEIROS, lançados contra a empresa LDPV Representações, conforme discriminado a seguir:

| LANÇAMENTOS |            |              |           |              |
|-------------|------------|--------------|-----------|--------------|
| TRIBUTOS    | PRINCIPAL  | MULTA (150%) | JUROS     | TOTAL        |
| GILRAT      | 505.154,14 | 757.731,06   | 71.524,51 | 1.334.409,71 |

|                       |              |              |            |               |
|-----------------------|--------------|--------------|------------|---------------|
| CONTRIBUIÇÃO PATRONAL | 3.417.906,64 | 5.126.859,86 | 485.506,14 | 9.030.272,64  |
| TOTAL                 | 3.923.060,78 | 5.884.590,92 | 557.030,65 | 10.364.682,35 |

|                     |            |              |            |                      |
|---------------------|------------|--------------|------------|----------------------|
| SENAC               | 168.384,55 | 252.576,83   | 23.841,30  | 444.802,68           |
| SESC                | 252.576,92 | 378.865,38   | 35.762,07  | 667.204,37           |
| INCRA               | 33.676,69  | 50.515,04    | 4.768,05   | 88.959,78            |
| SALÁRIO EDUCAÇÃO    | 420.961,73 | 631.442,60   | 59.603,72  | 1.112.008,05         |
| SEBRAE              | 101.030,60 | 151.545,90   | 14.304,61  | 266.881,11           |
| TT OUTRAS ENTIDADES | 976.630,49 | 1.464.945,74 | 138.279,75 | 2.579.855,98         |
|                     |            |              |            | <b>12.944.538,33</b> |

Foram apontados como responsáveis tributários

**RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS (Art. 124, I, do CTN)**

| NOME  | CNPJ/CPF           | SITUAÇÃO            | EXCLUSÃO SN |
|---|--------------------|---------------------|-------------|
| GNLO MARKETING EIRELI                         | 17.434.576/0001-60 | INTERPOSTA PESSOA   | SIM         |
| AVIS PROMOÇÃO DE VENDAS EIRELI                | 30.671.602/0001-31 | INTERPOSTA PESSOA   | SIM         |
| DINCON SERVIÇOS DE TELEFONIA EIRELI           | 32.317.658/0001-18 | INTERPOSTA PESSOA   | SIM         |
| VANCOM SERVIÇOS DE TELEFONIA EIRELI           | 31.887.942/0001-67 | INTERPOSTA PESSOA   | SIM         |
| KALURE SERVIÇOS DE TELEFONIA LTDA             | 13.736.156/0001-87 | INTERPOSTA PESSOA   | NÃO         |
| L.F. FELIX DA SILVA                           | 17.890.365/0001-31 | INTERPOSTA PESSOA   | NÃO         |
| CALL PART SERVIÇOS EM TELECOMUNICAÇÕES LTDA   | 21.118.555/0001-02 | INTERPOSTA PESSOA   | NÃO         |
| MOVE SALES PROM. DE VENDAS E MANUT. TEC. LTDA | 25.299.979/0001-71 | INTERPOSTA PESSOA   | NÃO         |
| DOUGLAS CUNHA VACARIO                         | 007.773.990-67     | ADMINISTRADOR       | –           |
| DIEGO CUNHA VACARIO                           | 995.167.900-00     | SÓCIO-ADMINISTRADOR | –           |
| LUCAS VACARIO VALANDRO                        | 035.738.790-20     | SÓCIO-ADMINISTRADOR | –           |
| LUIZ FELIPE FELIX DA SILVA                    | 262.748.760-49     | SÓCIO-ADMINISTRADOR | –           |
| EDUARDO GIANELLO                              | 990.188.20-34      | SÓCIO-ADMINISTRADOR | –           |

|                                |                |                     |   |
|--------------------------------|----------------|---------------------|---|
| TIAGO LUIZ DE AVILA            | 005.286.220-80 | SÓCIO-ADMINISTRADOR | – |
| ANDERSON CAVALHEIRO DOS SANTOS | 747.759.870-20 | SÓCIO-ADMINISTRADOR | – |

### Da impugnação ao auto de Infração

Intimado do Auto de infração, em 04 de julho do ano corrente, o contribuinte apresentou impugnação, às fls. 1.516 a 1.545, onde aduziu que:

O procedimento fiscal teve início, em 28/01/2019, com o objetivo de investigar-se a existência de suposto grupo econômico.

Para que se compreenda a questão de que a reclamante e as demais empresas responsabilizadas são autônomas e não formam um grupo empresarial, faz-se necessário tomar conhecimento da evolução do empreendimento da impugnante desde a sua criação. A empresa alegou que iniciou suas atividades com o intuito de promover a venda de produtos NET/CLARO e com dedicação e esforço, encontra-se há 9 (nove) anos no ramo de telecomunicações, com ênfase em “telemarketing”, tornando-se uma empresa de excelência no mercado em que atua.

A impugnante, ora recorrente, tinha um contrato com a CLARO S/A, por prazo determinado de um ano, que vinha se renovando há nove anos e, para atender e viabilizar o adimplemento das condições exigidas pela operadora, além de investir montantes vultosos, obrigou-se a fazer parcerias comerciais com terceiros.

**Assim, com a transformação da empresa DOUGLAS CUNHA VACARIO ME, em 2013, nasceu a GNLO MARKETING EIRELI, com o mesmo quadro de funcionários, que tinha como propósito exclusivo gerenciar vendas e pagamentos da NET/ CLARO.**

Em razão de desentendimentos (Ação Judicial tombada sob o nº 001/1.1.18.075238-7), o Sr. DOUGLAS CUNHA VACARIO, sócio administrador da impugnante, LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA, acabou por ser descredenciado da empresa NET/CLARO, motivo pelo qual passou a exercer a atividade de consultoria para outros agentes autorizados no Brasil que se viabilizou com contratos de parcerias que tinham por objeto o fornecimento de toda a infraestrutura, já montada, conforme as exigências de sua desafeta e ex-contratante NET/CLARO, dentre as quais: o corpo funcional de colaboradores, a “expertise” do sócio administrador, e toda a logística, inclusive, o local para a continuidade da operações.

**Neste novo ramo de negócio**, o sócio administrador, Sr. DOUGLAS CUNHA VACÁRIO, por intermédio da ora impugnante, via contrato, prestou assessoria a outras empresas, sendo que algumas acabaram por optar por dividir a sua estrutura e outros custos segundo uma prática comum em diversos CALL CENTERS que fornecem o espaço, as PAS montadas, com “headsets” (baías onde ficam os operadores), os computadores e a telefonia.

Para comprovar o acima alegado a impugnante citou o nome de 13 (treze) empresas parceiras, dentre as quais, cinco encontram-se neste processo como responsáveis solidárias da LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA, quais sejam:

- 1) NINE TELECOM, cidade de Tramandaí/SC (ajuizou ação de descredenciamento, comprovante anexo);
- 2) AGORA SIM, cidade de Brusque/SC (ajuizou ação de descredenciamento, comprovante anexo);
- 3) ARROCHA ASSESSORIA EMPRESARIAL, cidade de Capão da Canoa (ajuizou ação de descredenciamento, comprovante anexo);
- 4) **DINCOM (auxílio na constituição da empresa e aluguel de espaço)**
- 5) **VANCON (auxílio para se credenciar na OI)**;
- 6) EVOLUTION, processo Campo Bom, (ajuizou ação de descredenciamento, comprovante anexo);
- 7) **KALURE (ajuizou ação de descredenciamento, comprovante anexo)**;
- 8) JLR (ajuizou ação de descredenciamento, comprovante anexo);
- 9) ESSÊNCIA, cidade de São Leopoldo (descredenciada);
- 10) ORION, São Paulo (descredenciada processo, comprovante anexo).
- 11) SWX, São Paulo, (descredenciada processo, comprovante anexo).
- 12) **CALL PART, Porto Alegre, (descredenciada processo, comprovante anexo)**;
- 13) **AVIS (divide espaço e despesas); Inexistência de provas**

No mérito a impugnante alega que a autoridade fiscal incorreu em graves erros ao examinar o conjunto de informações apresentados; que os indícios que fundamentam a conclusão de que as empresas compõem um mesmo grupo econômico não se sustentam porque verifica-se, pela realidade dos fatos, que guardam autonomia e independência entre si.

Alega a impugnante, ora recorrente que **de fato, há vínculo de amizade entre os sócios das pessoas jurídicas envolvidas porque trabalhavam na mesma empresa NET, conforme carteira de trabalho em anexo, justificando-se assim a confiança, a colaboração e a outorga mútua de procurações com vistas à otimização do gerenciamento e prosperidade dos seus negócios**

Que o fato de várias empresas coexistirem no mesmo local não autoriza concluir-se pela existência de grupo econômico porque o ordenamento jurídico não veda a existência de sociedades distintas e autônomas em um mesmo local físico, conforme a inteligência do Acórdão CARF nº 103-23.357, abaixo transcrito:

*Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Exercício: 2002*

***Ementa: SIMULAÇÃO - INEXISTÊNCIA - Não é simulação a instalação de duas empresas na mesma área geográfica com o desmembramento das atividades antes exercidas por uma delas, objetivando racionalizar as operações e diminuir a carga tributária. (grifei)***

*OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - A reunião das receitas supostamente omitidas por duas empresas para serem tributadas conjuntamente como se auferidas por uma só importa em erro na quantificação da base de cálculo e na identificação do sujeito passivo, conduzindo à nulidade do lançamento. Recurso provido.*

*(CARF, Recurso Voluntário, Processo n. 11516.002462/2004-18, Acórdão n. 103-23.357, 3ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes. Relator Paulo Jacinto do Nascimento, julgado em 23.01.2008).*

Apona que, como as empresas adotaram o mesmo escritório contábil, já que especializado na área em que atuam e com vários clientes ligados a mesma atividade, justificasse que tenham fornecido à Secretaria da Receita Federal o mesmo telefone de contato e que suas GFIP's tenham sido enviadas do mesmo endereço IP.

Informou que a migração de empregados entre as empresas ocorreu de forma esparsa, entre os anos de 2011 a 2019, de acordo com a necessidade, competência e qualidade dos profissionais que foram indicados em razão da proximidade dos sócios.

Ressaltou que a interessada, durante todo o período fiscalizado, manteve a contabilidade regular e cumpriu com suas obrigações tributárias, o que demonstra a boa-fé e convicção de que seus atos eram lícitos.

Aduziu que a autoridade fiscal imputou a prática de irregularidades à interessada, sem apresentar provas, embasada em presunções e vagos indícios, em descompasso com os ensinamentos de Celso Bonilha, abaixo transcritos, e com o art. 9º do Decreto nº 70.235/72, que ordena que a exigência de crédito tributário e a penalidade isolada devem fundar-se, não em meras presunções, mas sim em termos, depoimentos, laudos e demais elementos de provas indispensáveis à comprovação do ilícito:

*Conceitos de Presunção e Indício. Sob o critério do objeto, nós vimos que as provas dividem-se em diretas e indiretas. As primeiras fornecem ao julgador a ideia objetiva do fato probando. As indiretas ou críticas, como as denomina Carnelutti, referem-se a outro fato que não o probando e que com este se relaciona, chegando-se ao conhecimento do fato por provar através de trabalho de raciocínio que toma por base o fato conhecido. Trata-se, assim, de conhecimento indireto, baseado no conhecimento objetivo do fato base, "factum probatum", que leva à percepção do fato por provar ("factum probandum"), por obra do raciocínio e da experiência do julgador. Indício é o fato conhecido ("factum probatum") do qual se parte para o desconhecido ("factum probandum") e que assim é definido por Moacyr Amaral Santos: "Assim, indício, sob o aspecto jurídico, consiste no fato conhecido que, por via do raciocínio, sugere o fato probando, do qual é causa ou efeito.*

#### Decreto nº 70.235/72

*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.*

Assim, não havendo provas concretas, claras e suficientes, senão indícios e ilações, o lançamento tributário é insubsistente, devendo ser reconhecido por esta Delegacia de Julgamento que não há motivação no ato praticado e, conseqüentemente, seria absolutamente nulo o auto de infração lavrado pelo Fisco, sem possibilidade de sua convalidação.

**Subsidiariamente peticionou acerca da dedutibilidade das contribuições previdenciárias, pagas pelo Simples Nacional, dos lançamentos de ofício, nos seguintes termos**

*Que ainda que a impugnante não admita a validade dos lançamentos em questão, as contribuições previdenciárias pagas pelas empresas, que foram excluídas do regime do Simples Nacional sob o argumento de serem interpostas pessoas, devem ser objeto de compensação dos débitos previdenciários constantes do presente auto de infração, conforme planilha em anexo, nos termos da Súmula n° 76 do CARF que propugna que "na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada".*

**Da exclusão da Base de Cálculo das Verbas de Natureza Indenizatórias**

Não obstante tenha sido demonstrada a necessidade de desconstituição dos autos de infração lavrados, caso ainda assim sejam mantidos, o que se admite apenas para fins de argumentação, parte dos débitos em questão devem ser anulados porque a autoridade considerou como integrantes dos salários de contribuição lançados, **verbas de natureza indenizatórias**, conforme se infere da memória de cálculo que embasa os lançamentos de ofício das Contribuições Previdenciárias Patronais, Contribuições do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (GILRAT) e Contribuições Sociais para Outras entidades e Fundos.

Para tanto, a impugnante cita a título de exemplo: adicional de insalubridade, auxílio-creche, aviso-prévio indenizado, vale-transporte, adicional de insalubridade, horas-extras, férias indenizadas, férias gozadas, terço constitucional de férias, licença-maternidade e salário-família.

Demonstra também que a exclusão de tais rubricas da base de cálculo das Contribuições para a Seguridade Social lançadas no presente é pacífica, conforme Portaria Conjunta PGFN/RFB n° 01/2014, que foi endossada pelo art. 62, § 1°, II, "b", do Regimento Interno do CARF, além de entendimento consolidado do STJ, Nota PGFN/CRJ n° 485/2016 e Ato Declaratório /PGFN n° 004/2016.

Assim, solicita que sejam excluídas da base de cálculo dos lançamentos constantes do presente, todas as parcelas de natureza indenizatória acima apontadas.

**Da Multa Qualificada**

Entende que a multa qualificada deve ser descaracterizada, conforme o disposto no art. 113, § 1° do CTN porque não prosperando os lançamentos de ofício a conseqüente multa também deve ser cancelada.

Que a multa máxima para coibir a conduta adotada seria de 30% e que a aplicação do percentual de 150% deveria ser acompanhada de documentação que comprovasse o evidente intuito de fraude, conforme prescreve o art. 44, I, § 1º da Lei 9.430/96, que motivou a multa qualificada.

- Que a empresa sempre agiu com transparência e boa-fé mantendo a contabilidade em dia e cumprindo com suas obrigações tributárias não sendo crível inferir-se de sua conduta qualquer dolo ou má-fé.
- Que a impugnante foi estruturada para o seu fim comercial e não houve planejamento com a finalidade de dissimular o pagamento de tributos.
- Que a interpretação dada pela administração tributária está na contramão do ordenamento legal que rege o mercado pois, desconhece que o mesmo negócio jurídico, tido por fraudulento no âmbito tributário, objetivava a viabilização de um novo empreendimento, lícito, em um nicho ainda não explorado.
- Que mesmo que se admita que houve equívoco nos procedimentos tributários adotados pelos dirigentes da impugnante não há que se falar de fraude, simulação ou dolo, conduta esta que deve estar plenamente identificada no que diz respeito à consciência da ilicitude por parte dos agentes.
- 6.6 Que o art. 112 do CTN é categórico ao dispor que, em caso de dúvida, a lei tributária que define infração e comina penalidades deve ser interpretada da maneira mais favorável ao acusado.

Portanto, além de todo o exposto, para efeitos de argumentação, ainda que se admitisse que havia empresas optantes pelo regime simplificado com o objetivo, de ilicitamente, reduzirem a carga tributária, necessário que houvesse a comprovação da fraude, ou seja, da intenção dolosa dos agentes. Neste sentido, cita dois Acórdãos da Terceira Câmara /Primeira Turma do CARF, dentre os quais, os de números 2301-004.797, 2301-004.542, cuja ementas seguem abaixo:

*ACÓRDÃO: 2301-004.797 Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias [...] MULTA QUALIFICADA DE 150%. REQUISITOS. A caracterização das figuras de agravamento da multa - como a sonegação, a fraude ou o conluio - demanda a comprovação (e não a mera alegação) de que o contribuinte agiu propositalmente com o objetivo de impedir o conhecimento do fato gerador por parte da fiscalização, não bastando apenas a conduta reiterada. MULTA QUALIFICADA DE 150%. EXCULPANTE. A existência de controvérsia jurisprudencial quanto ao alcance de determinada declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal como momentaneamente ocorreu nos RE nº 363.852 e 596.177, constitui exculpante apta a afastar eventual juízo de censura quanto à conduta do contribuinte de não recolher o tributo, impedindo a imposição de multa qualificada de 150%.*

*ACÓRDÃO: 2301-004.542 Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF [...] MULTA QUALIFICADA. AUSÊNCIA DE DOLO ESPECÍFICO. O intuito da contribuinte de fraudar não pode ser presumido: Compete ao fisco exibir os fundamentos concretos que revelem a presença da conduta dolosa de fraudar, portanto não há como ser reconhecido o dolo necessário à qualificação da multa, elemento este constante do caput dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. Atendendo, inclusive, a Súmula CARF n.º 14 que preceitua 'A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.*

Portanto, no caso em exame, entendera a impugnante não há que se falar em dolo, fraude, simulação ou qualquer outro motivo para qualificação da multa, considerando que:

- a) a acusação é de não pagamento de CPP;
- b) as provas demonstram o contrário, ou seja, houve o pagamento de CPP, ainda que o mesmo seja considerado a menor;
- c) a impugnante agiu com absoluta transparência em seus procedimentos, apurando seus tributos, declarando ao fisco, recolhendo e atendendo a todas as solicitações da fiscalização;
- d) a mera divergência de interpretação da legislação tributária entre o fisco e o contribuinte não pode gerar qualificação da multa e atribuição de responsabilidade solidária.

Apontou a então impugnante que, inclusive, o posicionamento adotado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme consta-se de várias ementas, dentre as quais segue o excerto de uma:

*EMENTA: MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE.*

*INOCORRÊNCIA DE FRAUDE. Nos lançamentos de ofício para constituição de diferenças de tributos devidos, não pagos e não declarados, via de regra, é aplicada a multa proporcional de 75%. nos termos do art. 44. inciso I. da Lei 9.430/1996. A qualificação da multa para o percentual de 150% depende não só da intenção do agente, como também da prova fiscal da ocorrência da fraude ou do evidente intuito desta, caracterizada pela prática de ação ou omissão dolosa com esse fim. Na situação versada nos autos não houve dolo por parte do contribuinte, logo incabível a aplicação da multa qualificada.*

Cita também a Súmula CARF nº 14, que preconiza que “A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo”.

Ao final, de todo o exposto, a impugnante entende que a multa qualificada não deve prosperar porque está em dissonância com o art. 112 do CTN.

### **Redução da Multa de Ofício conforme jurisprudência do STF**

Em que pese a reclamante entender que sua conduta não merece ser autuada com multa qualificada, na hipótese de ser mantida, apela para a aplicação do entendimento do STF no Recurso Extraordinário nº 582.461/SP, que consolidou acerca da inconstitucionalidade da cobrança de multa tributária em percentual superior de 100%, por se considerar confiscatória, conforme se depreende da ementa, abaixo transcrita e de outros julgados do STF a seguir:

*1. Recurso extraordinário. Repercussão geral. 2. Taxa Selic. Incidência para atualização de débitos tributários. Legitimidade. Inexistência de*

*violação aos princípios da legalidade e da anterioridade. Necessidade de adoção de critério isonômico.*

*(...)*

*4. Multa moratória. Patamar de 20%. Razoabilidade. Inexistência de efeito confiscatório. Precedentes. A aplicação da multa moratória temo objetivo de sancionar o contribuinte que não cumpre suas obrigações tributárias-prestigiando a conduta daqueles que pagam em dia seus tributos aos cofres públicos. Assim, para que a multa moratória cumpra sua função de desencorajar a elisão fiscal, de um lado não pode ser pífia, mas, de outro, não pode ter um importe que lhe confira característica confiscatória, inviabilizando inclusive o recolhimento de futuros tributos. O acórdão recorrido encontra amparo na jurisprudência desta Suprema Corte, segundo a qual não é confiscatória a multa moratória no importe de 20% (vinte por cento). 5. Recurso extraordinário a que se nega provimento.*

*(RE 582461, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 18/05/2011, REPERCUSSÃO GERAL -MÉRITO DJe-158DIVULG 17-08-2011 PUBLIC 18-08-2011 EMENT VOL-02568-02 PP-00177)*

**AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. MULTA FISCAL. CARÁTER CONFISCATÓRIO. VIOLAÇÃO AO ART. 150, IV, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. AGRAVO IMPROVIDO.**

*I- Esta Corte firmou entendimento no sentido de que são confiscatórias as multas fixadas em 100% ou mais do valor do tributo devido. Precedentes.*

*II — Agravo regimental improvido. (STF - RE: 657372 RS, Relator: Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Data de Julgamento: 28/05/2013)*

**AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. MIXTA FISCAL. PERCENTUAL SUPERIOR A 100%. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ALEGADA OFENSA AO ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA. AGRAVO IMPROVIDO.**

*I- Esta Corte firmou entendimento no sentido de que são confiscatórias as multas fixadas em 100% ou mais do valor do tributo devido. [...]*

*(STF - RE: 748257/SE, Relator: Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Data de Julgamento: 06/08/2013)*

#### **Pedido da impugnante**

De todo o exposto, a impugnante postulou:

1. Pela suspensão da exigibilidade dos débitos constantes dos autos de infração.

2. Que os autos de infração sejam cancelados por serem nulos, já que evitados de vícios de fato e de direito, pois a infração apontada pela autoridade fiscal não ocorreu.
3. Que diante da ausência da subsunção dos fatos que ensejaram a desconsideração da personalidade jurídica à norma legal, sejam anulados os Atos Declaratórios Executivos de Exclusão do Simples Nacional tornando-os sem efeito.
4. Que, decididas a favor da impugnante as questões prejudiciais que dizem respeito à formação de grupo econômico, sejam desconstituídos integralmente os lançamentos de ofício.
5. Que, subsidiariamente, caso não atendidos integralmente os pedidos anteriores, sejam compensadas as contribuições previdenciárias pagas pelo regime simplificado com os débitos lançados no presente, conforme Súmula nº 76 do CARF.
6. Que, subsidiariamente, caso não atendidos integralmente os pedidos anteriores, sejam excluídas de responsabilidade solidária, em relação aos débitos constantes dos lançamentos de ofício, as pessoas físicas enumeradas pela autoridade fiscal, e seja reduzida a multa qualificada para 75%, em razão da ausência de dolo.

**Cabe destacar que, em que pese todos os solidários tenham sido devidamente intimados, apelas o solidário Douglas Cunha Vacário apresentou impugnação, em conjunto com a autuada. Tal situação fora ressaltada no voto condutor do acórdão recorrido.**

Do julgamento pela DRJ

No acórdão recorrido, os julgadores da 7ª turma, por unanimidade, julgaram improcedentes as impugnações (trazidas conjuntamente pela autuada e pelo solidário, senhor Douglas Vacário), assim ementada:

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2018

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2018

UNICIDADE EMPRESARIAL. INTERPOSTA PESSOA.

Configura-se unicidade empresarial por interpostas pessoas quando as circunstâncias materiais evidenciam que há uma estrutura simulada de negócios distintos com o compartilhamento das mesmas instalações, do mesmo quadro de funcionários e demais recursos para a consecução de um objetivo comum que se consubstancia de fato em um só empreendimento sob uma única direção.

EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS RECOLHIDOS.

As pessoas jurídicas excluídas do Simples Nacional submetem-se às normas tributárias em geral a partir da data constante do Ato Declaratório Executivo. Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Informou ainda o acórdão recorrido que cabe a DRF de origem do lançamento deduzir dos presentes débitos **os valores recolhidos pela empresa na sistemática do Simples Nacional, uma vez que quando da lavratura da autuação, ocorrida em 27/06/2019, já era de observância obrigatória para toda a administração tributária federal a Súmula Vinculante do Carf nº 76, conforme Portaria MF nº 277 de 07/06/2018.**

Dos recursos voluntários apresentados

Foram juntados recursos voluntários as fls: 1949 a 1963 (em nome da autuada LDPV Representações Ltda, às fls 1966 a 1984, em relação aos solidários (CALL PART SERVIÇOS EM TELECOMUNICAÇÕES LTDA., MOVE SALES PROMOÇÃO DE VENDAS E MANUTENÇÃO TÉCNICA LTDA., AVIS PROMOÇÃO DE VENDAS EIRELI, GNLO MARKETING EIRELI, VANCOM SERVIÇOS DE TELEFONIA EIRELI, DINCOM SERVIÇOS DE TELEFONIA EIRELI, DOUGLAS CUNHA VACARIO, TIAGO LUIZ DE ÁVILA, ANDERSON CAVALHEIRO DOS SANTOS, LUCAS VACARIO VALANDRO e DIEGO CUNHA VACARIO), repetida às fls 1987-2005 e, novamente às fls 2008 a 2026, para os mesmos recorrentes,

Em ambos os questionamentos é trazida uma preliminar de nulidade, que repisa o item III.2 da impugnação apresentada pela autuada, por entender que inexistem provas suficientes para a exclusão das empresas do Simples Nacional e, conseqüentemente, das autuações.

Em síntese, o que diferencia os recursos apresentados é que, no tocante ao RV em nome dos solidários acima mencionados, é apresentado o tópico a seguir, tratado na impugnação, que abarcava somente um dos solidários indicados e estava tratada em apenas dois parágrafos:

#### **DA INEXISTÊNCIA DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA**

55. Ainda que não se verificasse a improcedência do auto de lançamento pela inexistência de grupo econômico, imperioso destacar que não há qualquer responsabilidade tributária por parte dos recorrentes sobre o crédito tributário.

56. Com efeito, pela análise do relatório fiscal, não se verifica a presença de dispositivo legal que autorize a fiscalização a desconsiderar a personalidade jurídica das empresas, encaminhando a cobrança a terceiros na condição de supostos responsáveis tributários. Também não há menção a qualquer dispositivo legal que embase a imediata exclusão do regime de tributação simplificada do qual é optante, em clara ofensa aos requisitos trazidos pelo art. 142, do CTN, para validade do lançamento e constituição do crédito tributário.

57. Não obstante a fiscalização aponte os fundamentos para a suposta responsabilização de outras empresas e de pessoas físicas, incluindo-os no polo passivo, o Fisco deixou de indicar no bojo do auto de infração qualquer alicerce legal para desconsiderar a personalidade jurídica e o regime de tributação da impugnante, limitando-se a indicar o artigo 124, inciso I, do CTN. De acordo com tal dispositivo, “são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”, o que se mostra deveras vago e não corresponde à situação fática em tela.

58. O permissivo legal em tela (artigo 124, I, do CTN) se limita a autorizar a responsabilização solidária de pessoas jurídicas integrantes de grupos econômicos nas hipóteses em praticaram conjuntamente o fato gerador da obrigação tributária.

59. Caso fosse esse o fundamento para o lançamento de ofício, o que se admite apenas a título de argumentação, incumbiria à fiscalização trazer aos autos provas efetivas da existência de interesse jurídico comum, como, por exemplo, de que todos os trabalhadores prestavam indistintamente serviços para todas as empresas, sendo insuficiente para justificar a responsabilização solidária a mera referência a eventual existência de grupo econômico de fato ou a vantagens de ordem econômica auferidas.

60. Isso porque o art. 124, I, do CTN, destina-se, tão somente, a possibilitar a responsabilização de terceiros que tenham “interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”, sendo, de resto, inaplicável às hipóteses envolvendo acusação da prática de atos ilícitos, a exemplo de fraude.

61. Nesses últimos casos, em que a imputação de responsabilidade vem acompanhada da acusação de fraude, como ocorre no caso dos autos, por inexistir previsão legal em matéria tributária, exige-se a aplicação subsidiária do art. 50 do Código Civil,

que permite, excepcionalmente, a desconsideração da autonomia jurídica de determinada sociedade empresária quando constatado abuso de personalidade, caracterizado pelo desvio de finalidade ou confusão patrimonial.

62. Veja-se, a propósito, elucidativo precedente jurisprudencial em que são apontados os procedimentos a serem adotados para cobrança de crédito tributário, nos casos em que verificada a existência de abuso de personalidade jurídica por empresas que compõem o mesmo grupo econômico:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. SOLIDARIEDADE. EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. 1. A Lei n. 8.212/91, art. 30, IX, estabelece que as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações tributárias. Por outro lado, o art. 50 do Novo Código Civil reza que, em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte, que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações estejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica. Esses dispositivos, com efeito, fornecem fundamentação para a desconsideração da personalidade jurídica de empresas integrantes do mesmo grupo econômico no que se refere à responsabilidade pelas obrigações tributárias instituídas pela Lei n. 8.212/91. (...) 2. Em que pese ser admissível a desconsideração da personalidade jurídica em função da solidariedade quanto à obrigação tributária, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça tende a preservar a distinção entre pessoas jurídicas integrantes do mesmo grupo econômico quando só por essa circunstância se divisa a solidariedade (STJ, REsp n. 1079203, Rel. Min. Eliana Calmon, j. 03.03.09; REsp n. 834044, Rel. Min. Denise Arruda, j. 11.11.08; REsp n. 1001450, Rel. Min. Castro Meira, j. 11.03.08). 3. Mas isso não significa que a desconsideração da personalidade jurídica resta inadmissível. Ao contrário: havendo elementos no sentido da confusão patrimonial ou do abuso da personalidade jurídica, nada impede que seja admitida a desconsideração (STJ, REsp n. 767021, Rel. Min. José Delgado, j. 16.08.05; TRF da 3ª Região, AG n. 200503000591393, Rel. Des. Fed. Márcio Moraes, j. 27.03.08; AC n. 90030190143, Rel. Juiz Fed. Conv. Souza Ribeiro, j. 26.04.07). (...) (Agravo de Instrumento nº 0037340-07.2010.4.03.0000/SP, Tribunal Regional Federal da 3ª Região, Relator Desembargador André Nekatschalow, Julgado em 02/10/2013)

63. Como se vê, o instituto da desconsideração da personalidade jurídica somente poderá ser aplicado mediante prévia autorização judicial, conforme expressamente exigido pela lei civil e reiterado pela jurisprudência, requisito indispensável que não restou observado pela autoridade fiscal no caso concreto.

64. Dessa forma, aquele que está sendo responsabilizado por atos abusivos praticados por terceiros somente poderá, por exemplo, ser incluído em um auto de infração, caso haja prévia chancela do Poder Judiciário, sob pena de recair em irremediável vício de nulidade.

65. Ou seja, não poderia a autoridade fiscal lançar mão dos procedimentos estabelecidos pela legislação à qual se vincula, com a exclusiva finalidade de imprimir maior celeridade à cobrança do crédito tributário.

66. Em síntese, pretendendo a fiscalização constituir o crédito tributário, indispensável que adotasse previamente um dos seguintes procedimentos delineados pela legislação:

(i) instaurar incidente processual de desconconsideração da personalidade jurídica da autuada principal (LDPV Representações) para fins de atribuição de responsabilidade à impugnante pelos supostos atos praticados em abuso de personalidade, com a devida chancela pelo Poder Judiciário, conforme exige o art. 50 do Código Civil; ou

(ii) emitir Ato Declaratório de Exclusão do Simples Nacional e, por via reflexa, lavrar auto de infração exigindo a diferença dos valores recolhidos em relação aos demais regimes de tributação (lucro presumido ou real) da própria LDPV Representações, consoante previsão do art. 32, §1º, da LC n. 123/2006.

67. Essa ausência de motivação legal, tanto para a desconconsideração da personalidade jurídica da LDPV Representações, quanto para o afastamento dos efeitos do Simples Nacional, invalida a aglutinação das folhas salariais das empresas apontadas como integrantes do mesmo grupo econômico, nos moldes do presente lançamento tributário, que merece ser integralmente desconstituído.

Os demais questionamentos e fundamentos apenas reforçam o que já fora apontado em sede de impugnação.

Sem manifestação da Fazenda Nacional

É o Relatório

## VOTO

Conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria, relator:

Da tempestividade

Os recursos voluntários apresentados em face de LDPV (autuada) e do senhor Douglas Cunha Vacário (solidário – Administrador) são tempestivos e atendem aos pressupostos de admissibilidade, devendo portanto ser conhecidos.

Da preclusão temporal operada em face de parte dos solidários

Observa-se, contudo, que os responsáveis solidários (CALL PART SERVIÇOS EM TELECOMUNICAÇÕES LTDA., MOVE SALES PROMOÇÃO DE VENDAS E MANUTENÇÃO TÉCNICA LTDA., AVIS PROMOÇÃO DE VENDAS EIRELI, GNLO MARKETING EIRELI, VANCOM SERVIÇOS DE

TELEFONIA EIRELI, DINCOM SERVIÇOS DE TELEFONIA EIRELI, , TIAGO LUIZ DE ÁVILA, ANDERSON CAVALHEIRO DOS SANTOS, LUCAS VACARIO VALANDRO e DIEGO CUNHA VACARIO), não ingressaram com as respectivas peças impugnatórias, restando caracterizado em relação a estes o fenômeno processual da preclusão consumativa, sem instauração do contencioso administrativo fiscal (artigo 14 do Decreto nº 70.235/1972), o que prejudica a análise do mérito das alegações.

Em outras palavras, a apresentação intempestiva da impugnação ou sua ausência de apresentação, impede a instauração da fase litigiosa do processo administrativo e restringe a análise do Recurso Voluntário apenas às questões contrárias à declaração de revelia, não se conhecendo das demais razões recursais em virtude da preclusão.

Cabe destacar que, para o caso em questão, caberia aos mencionados responsáveis solidários a apresentação dos respectivos apelos recursais versando unicamente sobre o transcurso in albis do prazo para apresentação da impugnação e conseqüente decretação da revelia, não sendo possível transformar o recurso na impugnação que não foi apresentada, o que não se verifica na peça apresentada.

**Da Preliminar de Nulidade da autuação sob a alegação de  
Inexistência de Provas e de Cerceamento de defesa. -**

A recorrente alega, em síntese que inexistem provas cabais para a exclusão das empresas optantes pelo Simples Nacional, dado que apenas compartilhavam espaço e, aponta cerceamento em seu direito de defesa, nos seguintes termos:

Veja-se, ainda, que a precariedade do trabalho fiscal faz com que os recorrentes sejam prejudicados no seu direito de defesa, eis que o Auto de Infração não contém os elementos necessários para o correto esclarecimento dos valores da autuação e os motivos reais para a referida autuação.

É indene de dúvidas, portanto, o cerceamento ao direito de defesa dos recorrentes, que foi lesada nos seus direitos fundamentais ao contraditório e à ampla defesa, eis que, com base nas demonstrações apuradas pelo Fiscal, não pode aferir corretamente os valores sobre os quais estão incidindo a diferença de tributação e a multa regulamentar imposta.

Compulsando o relatório e demais documentos componentes do auto de infração, observo que, no tocante aos apontamentos de vícios formais capazes de cercear o direito de defesa da recorrente, a autuação está claramente fundamentada, para a exigência de contribuição previdenciária, uma vez constatada a existência material de apenas uma organização conforme

destacado nos itens 8 a 13 do Relatório Fiscal. No item 14 fora apontado claramente quais créditos foram constituídos e a seguir a razão da responsabilização solidária. O item 16 trata das multas aplicadas.

Assim, entendo que as postulações dos recorrentes não encontram amparo no previsto no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal – PAF).

*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.***

Mesmo que se considere que o disposto no artigo transcrito não encerra relação *numerus clausus* de possibilidades de nulidade, somente poder-se-ia cogitar desta no caso de vício em um dos elementos estruturais do ato administrativo atacado, a saber, além da competência do agente, a forma, o objeto, a finalidade ou o motivo do ato, o que não se observa.

Destarte, demais irregularidades, incorreções e omissões cometidas em Auto de Infração 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, nos termos do art. 60 do mencionado decreto.

No que tange ao cerceamento do direito de defesa, ainda, na manifestação do julgador de piso, onde destaca que no desenrolar do procedimento fiscal e, com sua narrativa, permite o entendimento da subsunção dos fatos geradores verificados às normas legais de regência, restando, pois, atendido o quanto requerido pela art. 10, III, do Decreto nº 70.235/72, verifica-se que os recorrentes tomaram ciência dos atos processuais e, na fase de contencioso puderam apresentar suas considerações em sede de impugnação, restando pois preservado o direito à ampla defesa e contraditório na etapa processual em que é imperativa sua garantia, nos termos da Súmula CARF 162, a seguir transcrita.

#### **Súmula CARF nº 162**

***Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021***

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).**

Acórdãos Precedentes: 2401-004.609, 2201-003.644, 1302-002.397, 1301-002.664, 1301-002.911, 2401-005.917 e 1401004.061.

No que tange à discussão acerca das exclusões do Simples Nacional, observo que o foro adequado para discussão acerca da exclusão da empresa do Simples estaria nos respectivos processo instaurado para esse fim. Descabe em sede de processo de lançamento fiscal de crédito tributário previdenciário rediscussão acerca dos motivos que conduziram à expedição do Ato Declaratório Executivo e Termo de Exclusão do Simples Nacional.<sup>1</sup>

Afastadas pois as preliminares suscitadas, adentraremos ao mérito do Recurso:

No que tange à Responsabilidade Solidária, na parte conhecida, exclusivamente em relação ao senhor Douglas Vacário, destaco que a mesma já fora analisada e afastada pelo julgador de piso, cujo voto condutor adoto como razão de decidir.

### Da exclusão da responsabilidade solidária das Pessoas Físicas

18. *Este pedido será conhecido, em parte, somente em relação ao sócio administrador da LDPV que outorgou procuração à postulante para agir em seu nome.*

18.1 *Conforme se infere de todo o exposto, a responsabilidade do sócio administrador da LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA é auto-evidente porque somente age com dolo ou intuito de fraude, fato já devidamente comprovado, pessoas naturais, no caso, o Sr. DOUGLAS CUNHA VACARIO que, de acordo com o art. 124, inciso I, combinado com o art. 135 do CTN, tinha interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores dos lançamentos de ofício lavrados por infração à lei.*

*Ao subdividir o empreendimento em várias pessoas jurídicas, DOUGLAS CUNHA VACARIO, sócio administrador da LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA, juntamente com os outros sócios administradores, obteve uma série de vantagens tributárias de forma indevida, as quais não teria, no curso normal de seus negócios. Ao distribuir seguros em pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional, beneficiou-se com o pagamento a menor das contribuições previdenciárias e de outros tributos através desse regime de tributação favorecida. (*

*Assim, indefere-se o pedido de exclusão de responsabilidade solidária do sócio administrador DOUGLAS CUNHA VACARIO.*

Observo, adicionalmente que, no corpo do voto do acórdão recorrido, nos itens onde o relator refuta a alegação de inexistência de provas a justificar o lançamento, onde em síntese trazemos os seguintes excertos, os quais considero relevantes para a análise em questão:

*De se observar que, ao contrário do afirmado pela recorrente, a autoridade fiscal entendeu que há uma “unicidade empresarial” de interpostas pessoas e não a formação de um “grupo econômico” por interpostas pessoas.*

---

<sup>1</sup> À título de informação, os quatro processos de exclusão do SN foram julgados por este Conselho, com decisão unânime pela manutenção das decisões.

*Para efeitos tributários, o que se observa do relacionamento entre as empresas, identificadas na tabela acima, constante do subitem 10.10, é a evidente unicidade empresarial porque percebe-se que sob a direção do Sr. DOUGLAS CUNHA VACARIO, sócio administrador da LDPV REPRESENTAÇÕES, há cooperação e convergência de interesses entre todos os sócios-administradores.*

(...)

11.2 Assim, a caracterização da unicidade empresarial para fins de responsabilidade tributária tem fundamento e identificação em normas tributárias e não em normas comerciais, inclusive com respaldo nos artigos 116 e 118 do CTN, abaixo transcritos (os grifos são nossos):

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

*I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;*

*II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.*

*Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)*

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

*I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;*

*II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.*

11.5 Com exceção da empresa, ora impugnante LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA, todas foram ou são optantes pelo simples, conforme a conveniência, sabendo-se que quatro foram excluídas do regime, durante o procedimento fiscal, cujas manifestações de inconformidade serão julgadas na mesma sessão por este órgão colegiado.

12. No caso em questão, verifica-se a existência de um único empreendimento através dos elementos devidamente

comprovados e descritos no Relatório da Atividade Fiscal, abaixo enumerados:

12.1 Que o imóvel que as 4 (quatro) empresas excluídas do SIMPLES NACIONAL (GNLO MARKETING EIRELI, AVIS PROMOÇÃO DE VENDAS EIRELI, DINCON SERVIÇOS DE TELEFONIA EIRELI e VANCOM SERVIÇOS DE TELEFONIA EIRELI) ocupam é de propriedade da empresa MAPEMA S.A PEÇAS E MÁQUINAS, (CNPJ nº 92.961.260/0001-79), que foi locado à empresa LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA, CNPJ nº 10.656.591/0001-03, com sede na Av. Brasil nº 822, Porto Alegre, no ato, representada pelo sócio administrador, Sr. DOUGLAS CUNHA VACARIO, antigo proprietário da GNLO MARKETING EIRELI.

12.2 Que a empresa GNLO MARKETING EIRELI, é sucessora da antiga DOUGLAS CUNHA VACARIO-ME, cujo sócio administrador, EDUARDO GIANELLO, anteriormente era empregado daquela. Que todas as intimações, com AR, dirigidas às empresas constantes no subitem anterior foram assinadas por segurados da empresa GNLO MARKETING EIRELI.

12.3 QUE o Sr. DOUGLAS CUNHA VACARIO tem procurações com amplos poderes de gestão para representar e agir em nome das empresas outorgantes: GNLO MARKETING EIRELI, L.F. FELIX DE SOUZA, CALL PART SERVIÇOS EM TELECOMUNICAÇÕES LTDA e KALURE SERVIÇOS DE TELEFONIA LTDA, sabendo-se que com as outras empresas que representam setores da LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA, mantém “CONTRATOS DE PARCERIA”.

12.4 As empresas LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA e GNLO MARKETING EIRELI têm os mesmos sócios ou compartilharam sócios já excluídos.

12.5 A empresa L.F. FELIX DA SILVA e a AVIS PROMOÇÃO DE VENDAS EIRELI têm como sócios-administradores pessoas físicas que já foram empregados da empresa GNLO MARKETING EIRELI.

12.6 O sócio administrador da empresa MOVE SALES PROMOÇÃO E VENDAS E MANUTENÇÃO TÉCNICA LTDA. recebe vultuosos valores por serviços prestados à LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA. e o sócio titular da empresa DINCOM SERVIÇOS DE TELEFONIA EIRELI, DIEGO CUNHA VACARIO, é irmão de DOUGLAS CUNHA VACARIO, sócio administrador da LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA e de LUCAS VACARIO VALANDRO, sócio administrador da empresa VANCOM SERVIÇOS DE TELEFONIA EIRELI.

12.7 As empresas KALURE SERVIÇOS DE TELEFONIA LTDA, L. F. FELIX DA SILVA, DINCOM SERVIÇOS DE TELEFONIA e VANCOM SERVIÇOS DE TELEFONIA não apresentaram lançamentos contábeis de despesas com pagamentos de aluguéis, de serviços de energia, telefonia e provedor de internet.

12.8 A maioria das empresas tem o mesmo Contador, SR SADY DE ARAÚJO GERARD - situado na Av. Assis Brasil, nº 3851, fone 33644647, nesta Capital e, portanto, praticamente todas as DIRF's e GFIP's são entregues pelo mesmo escritório contábil: SAG CONTABILIDADE.

12.9 *Pela análise das ações judiciais trabalhistas constata-se que há uma confusão operacional de segurados envolvendo todas as empresas em questão onde, inclusive, verifica-se que, em certos processos, o preposto de uma empresa encontra-se em audiência de empregado de outra reclamada.*

12.10 *Empregados de uma pessoa jurídica assinaram intimações com AR (Aviso de recebimento) dirigidas a outras empresas do grupo.*

12.11 *Mediante alterações contratuais na Junta Comercial RGS, observa-se a migração de segurados das empresas envolvidas que deixam de ser optantes pelo SIMPLES Nacional para outras que passam a recolher os seus tributos por aquele regime simplificado.*

12.12 *Em sua maioria, as novas empresas constituídas, tem como sócios-gerentes, ex-funcionários de empresas indiretamente geridas pelo Sr. DOUGLAS CUNHA VARCIO, via procuração ou contrato de parceria.*

#### **IV - DA INEXISTÊNCIA DE GRUPO ECONÔMICO OU UNICIDADE EMPRESARIAL**

Alega a recorrente, caso não reconhecida a nulidade perpetrada na representação fiscal, o que não se espera, passa-se à apreciação dos meros indícios apresentados que, no fictício cenário elucubrado, implicariam no reconhecimento de grupo econômico ou de unicidade empresarial e, por corolário lógico, ao lançamento dos tributos ora em discussão, o qual, contudo, mereceria reparo, na visão do recorrente, da qual transcrevo o seguinte excerto:

*Em que pese o extenso trabalho realizado pela respeitável fiscalização, o que se verifica, na realidade, é que o órgão arrecadatário incorreu em graves erros ao examinar o conjunto de informações fáticas apresentados, pois, os indícios que serviram de fundamento para conclusão de que as empresas compõem, na verdade, uma mesma empresa (unicidade empresarial) não se sustentam ao serem confrontados com a realidade dos fatos, cuja análise evidencia a autonomia e independência existente entre as empresas, dotadas de propósito comercial próprio*

Revisitando o voto condutor do acórdão recorrido importa transcrever além do item 12, acima transcrito, o relator do voto recorrido apresenta documentos e anexos do lançamento demonstrando a robustez da auditoria realizada.

*13. Durante o procedimento fiscal e as várias diligências levadas a efeito nas empresas em questão, a autoridade fiscal inter-relacionou, através de tabelas, abaixo discriminadas, vários elementos, muitos deles já delineados do subitens anteriores:*

**13.1 Dados constantes do CNIS (Cadastro Nacional de Informações Sociais) - Relações Previdenciárias, documento oriundo do INSS DOUGLAS CUNHA VACARIO, CPF 007.773.990-67, NIT 1.285.359.267-9:**

| EMPRESA                   | CNPJ             | Vínculo           | Qualificação        | Data Início | Data Fim   |
|---------------------------|------------------|-------------------|---------------------|-------------|------------|
| NET SUL COMUNICAÇÕES LTDA | 73676512/0001-46 | Empregado         |                     | 03/03/2008  | 01/07/2009 |
| LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA  | 10656591/0001-03 | Contr. Individual | Sócio administrador | 01/05/2010  | 31/03/2012 |
| LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA  | 10656591/0001-03 | Contr. Individual | Sócio administrador | 01/05/2012  | 30/06/2017 |
| GNLO MARKETING EIRELI     | 17434576/0001-60 | Contr. Individual | Sócio administrador | 01/03/2013  | 31/08/2017 |
| LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA  | 10656591/0001-03 | Contr. Individual | Socio-administrador | 01/08/2017  | Até hoje   |

**13.2 Relação de parentes e de ex-funcionários, sócios-administradores das empresas ligadas à DOUGLAS CUNHA VACARIO, sócio administrador da empresa LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA:**

| EMPRESA                         | SÓCIOS   | VINCULO  |
|---------------------------------|--|--|
| LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA        | Douglas Cunha Vacario e Carlos Roberto Moreira   |  |
| GNLO MARKETING LTDA             | Douglas Cunha Vacario* e Eduardo Gianello  | *sócio administrador excluído. Eduardo passa procuração para Douglas |
| AVIS PROMOÇÃO DE VENDAS E1 RELI | Thiago Luiz de Avila   | Ex-funcionário de GNLO Marketing Eireli                              |
| DINCOM SERVIÇOS DE TELEFONIA    | Diego Cunha Vacario  | Irmão de Douglas Cunha Vacario                                       |
| VANCOM SERVIÇOS DE TELEFONIA    | Lucas Vacario Valandro   | Familiar de Douglas Cunha Vacario                                    |
| MOVE SALES PROMOÇ DE VENDAS     | Anderson Cavalheiro dos Santos e Maicon Flávio de Sá Rodrigues - Júlio Cesar Martins Freitas Filho | *Júlio Cesar ex-funcionário LDPV, GNLO Marketing e MOVE SALES        |

|   |                                   |  |
|---|-----------------------------------|--|
| <i>GIANELLO<br/>REPRESENTAÇÕES LTDA</i> | <i>Eduardo Gianello</i>           | <i>Empregado da GNLO Marketing Eireli</i>  |
| <i>CALL PART SERVIÇOS EM TELECOM.</i>   | <i>Jorge Freitas Ribeiro</i>      | <i>Procuração com amplos poderes</i>   |
| <i>KALURE SERVIÇOS DETELEFON</i>        | <i>Renato Antônio dos Santos</i>  | <i>Procuração com amplos poderes</i>   |
| <i>L.F. FELIX DA SILVA</i>              | <i>Luiz Felipe Felix da Silva</i> | <i>Ex-funcionário de GNLO Marketing<br/>Eireli e procuração com amplos poderes</i> |

**13.3. Média de segurados (empregados e contribuintes individuais) nas empresas constituídas, cujo verdadeiro administrador é o sr. DOUGLAS CUNHA VACARIO, da LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA.**

| <i>Empresa</i>                            | <i>SIMPLES</i> | <i>constituição</i> | <i>015</i> | <i>016</i> | <i>017</i> | <i>018</i> | <i>019</i>              |
|---|----------------|---------------------|------------|------------|------------|------------|-------------------------|
| <i>LDPV REPRESENTAÇÕES<br/>LTDA</i>       | <i>Sim</i>     | <i>0/02/2009</i>    |            |            |            |            |                         |
| <i>GNLO MARKETING EIRELI</i>              | <i>Sim</i>     | <i>7/01/2013</i>    | <i>3</i>   | <i>33</i>  | <i>98</i>  | <i>69</i>  | <i>29</i>               |
| <i>A V1S PROMOÇÃO DE VEM<br/>DAS</i>      | <i>Sim</i>     | <i>1/06/2018</i>    | <i>ero</i> | <i>ero</i> | <i>ero</i> | <i>36</i>  | <i>24</i>               |
| <i>CALL PART SERVIÇOS<br/>TELECOMUNIC</i> | <i>Sim</i>     | <i>7/09/2014</i>    | <i>5</i>   | <i>1</i>   | <i>3</i>   | <i>7</i>   | <i>5</i>                |
| <i>KALURE SERVIÇOS DE<br/>TELEFONIA</i>   | <i>Sim</i>     | <i>1/05/2011</i>    | <i>9</i>   | <i>1</i>   | <i>4</i>   | <i>2</i>   | <i>Sim<br/>entregue</i> |
| <i>L.F. FELIX DA SILVA</i>                | <i>Sim</i>     | <i>5/04/2013</i>    | <i>ero</i> | <i>ero</i> | <i>ero</i> | <i>ero</i> | <i>Sim<br/>entregue</i> |
| <i>MOVE SALES PROMOÇÃO<br/>VENDAS</i>     | <i>Sim</i>     | <i>7/06/2016</i>    | <i>ero</i> | <i>0</i>   | <i>3</i>   | <i>0</i>   | <i>8</i>                |
| <i>VANCOM SERVIÇOS DE<br/>TELEFONIA</i>   | <i>Sim</i>     | <i>9/10/2018</i>    |            |            |            | <i>0</i>   | <i>3</i>                |
| <i>DINCOM SERVIÇOS<br/>DETELEFONIA</i>    | <i>Sim</i>     | <i>7/12/2018</i>    |            |            |            |            | <i>1</i>                |

**13.4 Análise dos CBO's (Código Brasileiro de Ocupação) nas diversas empresas envolvidas.**

**9.8.1. CBO 4222 - Operador de Telefonia.**

| NO  | ALURE | NLO | VIS | OVE SALES | ALL<br>ART | INCON | ANCON | F FELIX |
|-----|-------|-----|-----|-----------|------------|-------|-------|---------|
| 015 | ero   | ero | ero | ero       | ero        | ero   | ero   | ero     |
| 016 | ero   | ero | ero | ero       | ero        | ero   | ero   | ero     |
| 017 | ero   | ero | ero | ero       | ero        | ero   | ero   | ero     |
| 018 | ero   | 2   | ero | ero       | 1          | ero   | ero   | ero     |

### 9.8.2. CBO 4223 - Operador de Telemarketing

| NO  | ALURE | NLO | VIS | OVE SALES | ALL PART | INCOM | ANCOM | F FELIX |
|-----|-------|-----|-----|-----------|----------|-------|-------|---------|
| 015 | 6     | ero | ero | ero       | 6        | ero   | ero   | ero     |
| 016 | 3     | ero | ero | ero       | 9        | ero   | oro   | ero     |
| 017 | ero   | 11  | ero | 5         | ero      | ero   | ero   | ero     |
| 018 | ero   | 00  | 3   | 1         | 5        | ero   | 7     | ero     |

13.5 Importante debruçar-se sobre os dois quadros acima. Da análise deles constata-se que a massa salarial concentra-se, como não poderia deixar de ser, em empresas optantes pelo SIMPLES Nacional onde a maioria dos segurados tem CBO's 4222 e 4223, respectivamente, operadores de telefonia e operadores de telemarketing.

13.6 Contudo, analisando-se o Objeto Social das empresas em questão, constata-se que são complementares:

*13.6.1 LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA: prestação de serviços de intermediação, representação comercial de serviços de telefonia fixa, móvel, internet, TV por assinatura em qualquer tecnologia; Serviços de instalação e manutenção elétrica e de redes lógicas, internet sem fio, telefonia e assemelhados, serviços de pesquisa, data base marketing, marketing direto e afins.*

*13.6.2 GNLO MARKETING LTDA ME: prestação de serviço de instalação e manutenção elétrica, serviços de agente e corretor de seguros, marketing direto, promoção de vendas e comércio varejista especializado de equipamento de telefonia e comunicação, comércio varejista especializado de equipamentos e suprimentos de informática, serviços de agentes e corretor de seguros.*

*13.6.3 AVIS PROMOÇÃO DE VENDAS EIRELI: serviços de teleatendimento, promoção de vendas e marketing direto.*

*13.6.4 MOVE SALES PROMOÇÃO DE VENDAS E MANUTENÇÃO TÉCNICA LTDA: prestação de serviços de teleatendimento, promoção de vendas, instalação e manutenção elétrica e outras atividades de telecomunicações não especificadas anteriormente e comércio varejista de material elétrico.*

*13.6.5 KALURE SERVIÇOS DE TELEFONIA LTDA: promoção de vendas e atividades de teleatendimento.*

*13.6.6 CALL PART SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES LTDA EPP: serviços de teleatendimento, serviços de apoio administrativo e os de preparação de documentos e serviços especializados de apoio administrativo.*

*13.6.7 VANCON SERVIÇOS DE TELEFONIA EIRELI: atividades de teleatendimento.*

*13.6.8 DINCOM SERVIÇOS DE TELEFONIA EIRELI: atividade de teleatendimento.*

*13.6.9 L.F. FELIX DA SILVA: serviço de instalação e manutenção de linhas de telefone, redes de telecomunicação e informática, instalação e manutenção elétrica, serviço de assistência técnica em equipamento de informática.*

*13.7 A título meramente ilustrativo, convém analisar o quadro abaixo onde se verifica que as empresas em questão, apresentem valores de capital social integralizado similares.*

***Curiosamente, talvez por superstição, todas as empresas que operam no endereço: Av. Sertório nº 604 e/ou 614, foram excluídas do Simples Nacional e possuem Capital Social de R\$ 95.400,00, apesar de terem sido constituídas em anos diferentes:***

| <i>Empresa</i>                 | <i>SIMPLES</i> | <i>Constituição</i> | <i>Valor Capital<br/>Social Integralizado</i> | <i>CNAE</i> |
|--------------------------------|----------------|---------------------|---|-------------|
| LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA       | Não            | 20/02/2009          | R\$ 10.000,00                                 | 4619-2-00   |
| KALURE SERVIÇOS DE TELEFONIA   | Não mais       | 31/05/2011          | R\$ 10.000,00                                 | 7319-0-02   |
| GNLO MARKETING EIRELI          | Sirr           | 17/01/2013          | R\$ 95.400,00                                 | 7319-0-03   |
| L.F. FELIX DA SILVA            | Não            | 05/04/2013          | R\$ 5.000,00                                  | 6190-6-99   |
| GIANELLO REPRESENTAÇÕES        | Não            | 25/07/2013          | R\$ 10.000,00                                 | 8220-2-00   |
| CALL PART SERVIÇOS TELECOMUNIC | Não mais       | 27/09/2014          | R\$ 100.000,00                                | 8220-2-00   |
| MOVE SALES PROMOÇÃO VENDAS     | Não mais       | 27/06/2016          | R\$ 10.000,00                                 | 8220-2-00   |
| AVIS PROMOÇÃO DE VENDAS        | Sim            | 11/06/2018          | R\$ 95.400,00                                 | 8220-2-00   |
| VANCOM SERVIÇOS DE TELEFONIA   | Sim            | 29/10/2018          | R\$ 95.400,00                                 | 8220-2-00   |
| DINCOM SERVIÇOS DETELFFOMA     | Sim            | 27/12/2018          | R\$ 95.400,00                                 | 8220-2-00   |

13.8 Para efeitos de amostragem, a autoridade fiscal também apresenta o quadro abaixo em que fica demonstrado a migração de funcionários dentro das empresas em questão:

| <i>Nome do Segurado<br/>Empregado</i> | <i>Empresa</i>                 | <i>Período</i>             | <i>Vínculo</i> |
|---------------------------------------|--------------------------------|----------------------------|----------------|
| Ariele Carvalho Barbosa               | GNLO MARKETING                 | 15/04/2017 a<br>10/01/2018 | Empregado      |
| Ariele Carvalho Barbosa               | MOVE SALES PROMOÇ de<br>VENDAS | 16/04/2018 a<br>14/07/2018 | Empregado      |
| Ariele Carvalho Barbosa               | AVIS PROMOÇÃO DE VENDAS        | 16/07/2018 em diante       | Empregado      |
| Bruna Luisa Machado<br>Silvino        | LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA       | 01/11/2012 a<br>30/03/2013 | Em ore 23 de   |
| Bruna Luisa Machado<br>Silvino        | GNLO MARKETING EIRELI          | 02/05/2013 a<br>03/06/2017 | Empregado      |

|  |   |                                    |                  |
|--|---|------------------------------------|------------------|
| <i>Bruna Luisa Machado<br/>Silvino</i>   | <i>GNLO MARKETING EIRELI</i>            | <i>01/03/2018 até<br/>12/2018</i>  | <i>Empregado</i> |
| <i>Bruna Marques da Silva</i>            | <i>GNLO MARKETING EIRELI</i>            | <i>15/09/2017 a<br/>24/04/2018</i> | <i>Empregado</i> |
| <i>Bruna Marques da Silva</i>            | <i>VANCON SERVIÇOS DE<br/>TELEFONIA</i> | <i>01/12/2018 até hoje</i>         | <i>Empregado</i> |
| <i>Bruno Felipe Ratzlaff</i>             | <i>KALURE SERVIÇOS DE<br/>TELEFONIA</i> | <i>15/08/2016 a<br/>12/11/2016</i> | <i>Empregado</i> |
| <i>Bruno Felipe Ratzlaff</i>             | <i>GNLO VARKETING H. RELI</i>           | <i>01/12/2016 a<br/>04/12/2017</i> | <i>Empregado</i> |
| <i>Bruno Felipe Ratzlaff</i>             | <i>AVSS PROMOÇÃO DE VENDAS</i>          | <i>16/07/2018 até hoje</i>         | <i>Empregado</i> |
| <i>Cleiton Gustavo<br/>Geschwandíner</i> | <i>GNLO MARKETING EIRELI</i>            | <i>02/10/2017 a<br/>22/02/2018</i> | <i>Empregado</i> |
| <i>Cleiton Gustavo<br/>Geschwandíner</i> | <i>AVIS PROMOÇÃO DE VENDAS</i>          | <i>16/07/2018 a<br/>27/08/2018</i> | <i>Empregado</i> |
| <i>Cristiane Concatto<br/>Barbosa</i>    | <i>MOVE SALES PROMOÇ de<br/>VENDAS</i>  | <i>16/04/2018 a<br/>14/07/2018</i> | <i>Empregado</i> |
| <i>Cristiane Concatto<br/>Barbosa</i>    | <i>AVIS PROMOÇÃO DE VENDAS</i>          | <i>16/07/2018 até hoje</i>         | <i>Empregado</i> |
| <i>Diane Dias da Silva</i>               | <i>LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA</i>         | <i>01/09/2011 a<br/>09/01/2012</i> | <i>Empregado</i> |
| <i>Diane Dias da Silva</i>               | <i>GNLO MARKETING EIRELI</i>            | <i>03/02/2014 a<br/>26/04/2018</i> | <i>Empregado</i> |
| <i>Diego Kolber Chagas</i>               | <i>GNLO MARKETING EIRELI</i>            | <i>21/11/2016 a<br/>23/10/2018</i> | <i>Empregado</i> |
| <i>Diego Kolber Chagas</i>               | <i>VANCON SERVIÇOS DE<br/>TELEFONIA</i> | <i>01/02/2019 em diante</i>        | <i>Empregado</i> |
| <i>Diego Rosa Rodrigues</i>              | <i>GNLO MARKETING EIRELI</i>            | <i>01/12/2016 a<br/>05/10/2018</i> | <i>Empregado</i> |
| <i>Diego Rosa Rodrigues</i>              | <i>VANCON SERVIÇOS DE<br/>TELEFONIA</i> | <i>01/02/2019 em diante</i>        | <i>Empregado</i> |
| <i>Igor Franco K Chalmeres</i>           | <i>GNLO MARKETING EIRELI</i>            | <i>15/04/2017 a<br/>14/12/2018</i> | <i>Empregado</i> |

|                                   |                              |                            |              |
|-----------------------------------|------------------------------|----------------------------|--------------|
| Igor Franco K Chalmeres           | VANCON SERVIÇOS DE TELEFONIA | 01/02/2019 em diante       | Empregado    |
| Jennifer Maciel da Silveira       | GNLO MARKETING EIRELI        | 16/10/2017 a<br>20/12/2017 | Empregado    |
| Jennifer Maciel da Silveira       | AVIS PROMOÇÃO DE VENDAS      | 15/06/2018 em diante       | Empregado    |
| Julio Celso Martins Freitas Filho | LDPV REPRESENTAÇÕES          | 01/11/2011A<br>30/03/2013  | Empregado    |
| Julio Celso Martins Freitas Filho | GNLO MARKETING EIRELI        | 01/11/2013 a<br>01/03/2014 | Empregado    |
| Julio Celso Martins Freitas Filho | GNLO MARKETING EIRELI        | 01/06/2016 a<br>30/06/2016 | Empregado    |
| Julio Celso Martins Freitas Filho | MOVE SALES PROMOÇÃO VENDAS   | 01/10/2016 até hoje        | C Individuai |
| Jéssica Karina Tadros Clemente    | LDPV REPRESENTAÇÕES          | 01/11/2012 a<br>07/03/2013 | Empregado    |
| Jéssica Karina Tadros Clemente    | GNLO MARKETING EIRELI        | 02/09/2013 a<br>13/09/2016 | Empregado    |
| Nathalia Leal                     | KALURE SERVIÇOS              | 01/09/2016 a               | Empregado    |
| Nathalia Leal                     | DETELEFONIA                  | 29/11/2016                 | Empregado    |
| Nathalia Leal                     | GNLO MARKETING EIRELI        | 01/12/2016 a<br>16/11/2017 | Empregado    |
| Nathalia Leal                     | VANCOM SERVIÇOS DE TELEFONIA | 09/11/2018 em diante       | Empregado    |
| Priscila Oliveira de Meio         | KALURE SERVIÇOS DE TELEFONIA | 01/08/2016 a<br>29/10/2016 | Empregado    |
| Priscila Oliveira de Meio         | GNLO MARKETING EIRELI        | 15/03/2017 a<br>22/05/2017 | Empregado    |
| Priscila Oliveira de Meio         | VANCOM SERVIÇOS DE TELEFONIA | 01/02/2019 em diante       | Empregado    |
| Robson Oliveira Lopes             | GNLO MARKETING EIRELI        | 15/04/2015 a<br>07/05/2016 | Empregado    |
| Robson Oliveira Lopes             | MOVE SALES PROMOÇÃO VENDAS   | 01/10/2016 a<br>21/11/2017 | Empregado    |
| Robson Oliveira Lopes             | VANCOM SERVIÇOS DE TELEFONIA | 05/02/2019 em diante       | Empregado    |

|                                      |                                     |                                    |                     |
|--------------------------------------|-------------------------------------|------------------------------------|---------------------|
| <i>Robsen Matos Fagundes</i>         | <i>LDPV REPRESENTAÇÕES</i>          | <i>01/06/2012 a<br/>30/03/2013</i> | <i>Empregado</i>    |
| <i>Robsen Matos Fagundes</i>         | <i>GNLO MARKETING EIRELI</i>        | <i>02/09/2013 em diante</i>        | <i>Empregado</i>    |
| <i>Suelen Cristina Lisboa Santos</i> | <i>GNLO MARKETING EIREU</i>         | <i>02/10/2017 a<br/>28/06/2018</i> | <i>Empregado</i>    |
| <i>Suelen Cristina Lisboa Santos</i> | <i>VANCOM SERVIÇOS DE TELEFONIA</i> | <i>01/11/2018 em diante</i>        | <i>Empregado</i>    |
| <i>Tiago Luiz de Avila</i>           | <i>GNLO MARKETING EIREU</i>         | <i>15/08/2014 a<br/>08/08/2016</i> | <i>Empregado</i>    |
| <i>Tiago Luiz de Avila</i>           | <i>AVIS PROMOÇÃO DE VENDAS</i>      | <i>01/10/2018 a<br/>31/12/2018</i> | <i>Contrib mdiv</i> |
| <i>Vivian Cunha Vacario</i>          | <i>LDPV REPRESENTAÇÕES</i>          | <i>01/10/2010 a<br/>30/03/2013</i> | <i>Empregado</i>    |
| <i>Vivian Cunha Vacario</i>          | <i>GNLO MARKETING EIRELI</i>        | <i>01/10/2013 até hoje</i>         | <i>Empregado</i>    |

13.9 A autoridade fiscal também anexou planilha, às e-fls. 90, onde se constata que havia lançamentos contábeis que evidenciavam uma corriqueira transferência de valores de uma empresa a outra.

13.10 Que os contrato de prestação de serviços entre a GNLO MARKETING EIRELI e as empresas KALURE COMERCIO & SERVIÇOS DE TELEFONIA E INFORMÁTICA LTDA, L. F. FELIX DA SILVA ME e AROCHA ASSESSORIA CADASTRAL LTDA são iguais e possuem as mesmas cláusulas e as mesmas testemunhas, apesar de assinados em anos diferentes.

| <i>EMPRESA</i>                              | <i>Optante</i> | <i>Período</i>                                   | <i>Declaração GFIP</i> |
|---|----------------|--|------------------------|
| <i>MOVE SALES PROM VENDAS MANUT TÉCNICA</i> | <i>Sim</i>     | <i>27/06/2016 a<br/>31/12/2018<br/>*Excluída</i> | <i>Sim</i>             |
| <i>KALURE SERVIÇOS DE TELEFONIA LTDA</i>    | <i>Sim</i>     | <i>01/01/2015 a<br/>31/12/2016<br/>'Excluída</i> | <i>Sim</i>             |
| <i>GNLO MARKETING EIRELI</i>                | <i>Sim</i>     | <i>01/01/2013</i>                                | <i>Sim</i>             |

|  |     |                                       |     |
|--|-----|---------------------------------------|-----|
| CALL PART SERVIÇOS TELECOMUNICAÇÕES LTDA | Sim | 25/09/2014 a<br>31/12/2018 * Excluída | Sim |
| VANCOM SERVIÇOS DE TELEFONIA EIRELI      | Sim | 29/10/2018                            | Sim |
| DINCOM SERVIÇOS DE TELEFONIA EIRELI      | Sim | 27/12/2018                            | Sim |
| AVIS PROMOÇÃO DE VENDAS                  | Sim | 18/06/2018                            | Sim |

13.11  
Em  
todo  
o

*período auditado, de 01/2015 a 12/2018, as empresas representativas de setores da LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA, que absorviam a massa de segurados, eram optantes pelo Simples Nacional e apresentavam GFIP informando o código 2, o que levou os sistemas informatizados da RFB a não calcularem as contribuições Previdenciárias Patronais e GILRAT, além das Contribuições Sociais devidas a Outras Entidades:*

*13.12 Todas as empresas que foram excluídas do Simples Nacional, têm o mesmo telefone de contato de número: 51 4007-2211, que coincide com o telefone oficial da empresa LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA, conforme endereço da internet abaixo, com exceção da VANCON SERVIÇOS DE TELEFONIA EIRELI: LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA*

Ou seja, a autoridade fiscal trouxe aos autos, de forma inequívoca, os elementos materiais que o configuram, razão pela qual o acórdão recorrido sustentou o lançamento e, em sede recursal, não verifico a juntada por parte dos recorrentes de qualquer documento capaz de refutar tais apontamentos.

## VI – EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS VERBAS DE NATUREZA INDENIZATÓRIA

A recorrente alega que, conforme se infere da memória de cálculo que embasa os lançamentos de ofício das Contribuições Previdenciárias Patronais, Contribuições do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (GILRAT) e Contribuições Sociais para Outras entidades e Fundos, a autoridade fiscal não excluiu das bases de cálculo ou seja, dos salários contribuição constante das folhas de pagamento, as verbas de caráter indenizatório, quais sejam: férias indenizadas; a remuneração paga pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento do trabalho por motivo de incapacidade; o auxílio-acidente; o auxílio-doença; o aviso prévio e seus reflexos (13º salário proporcional); as licenças paternidade e maternidade; o Décimo-terceiro Salário; o auxílio transporte; SAT e Valor bruto das notas fiscais/faturas emitidas por cooperativas prestadoras de serviços.

Esclarece que a exclusão de tais rubricas da base de cálculo das Contribuições para a Seguridade Social lançadas no presente é pacífica, conforme Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014, que foi endossada pelo art. 62, § 1º, II, “b”, do Regimento Interno do CARF, além de entendimento consolidado do STJ, Nota PGFN/CRJ nº 485/2016 e Ato Declaratório /PGFN nº

004/2016 e portanto solicita que sejam excluídas da base de cálculo dos lançamentos constantes do presente, todas as parcelas de natureza indenizatória acima apontadas.

Segundo bem atestou a impugnante, todas as empresas, cujos atos ou negócios foram desconsiderados para efeitos tributários, apresentaram GFIP e cumpriram com suas obrigações para com a Seguridade Social em conformidade com a legislação pertinente ao regime tributário de opção, motivo pelo qual a autoridade fiscal considerou, quando dos lançamentos de ofício, os salários de contribuição confessados em GFIP pelas próprias interessadas que, pelo óbvio ululante já se encontram com os expurgos das verbas de natureza indenizatórias, conforme ordena a lei.

Com relação a pretensas exclusões da base de cálculo, que porventura não foram excluídas dos salários contribuições confessadas em GFIP, este órgão julgador, da mesma forma que o julgador no acórdão recorrido, está atrelado à lei e cabe ao interessado apresentar a prova dos fatos trazidos aos autos, conforme a inteligência do art. 36 da Lei 9.784/99, abaixo transcrito:

*Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.*

Por força do art. 16, § 4º. do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, abaixo transcrito, diante do exposto até aqui, entendo que a interessada acabou por trazer a lume, fatos ou razões relevantes, porém sem acostar aos autos documentação probatória adequada:

Decreto 70.235/72, art. 16

“(…)

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)*

Diante de tais inconsistências, obrigatoriamente, nesta fase recursal, a impugnante deveria ter demonstrado os valores das verbas de caráter indenizatório que compõe a

remuneração dos segurados para fins de se apurar os salários de contribuição (base de cálculo) mensais que divergem dos valores declarados em GFIP pela recorrente e pelas solidárias.

Deveria, quando da impugnação, apontar a rubrica e o período em que se trata, apresentando as provas em que se embasa, como a folha de salários e recibos de pagamentos.

E, da mesma forma, em sede de recurso voluntário, não trouxe à baila qualquer elemento para quantificação, de sua alegação. Deste modo, entendo que o voto condutor do acórdão recorrido reproduz com exatidão o entendimento deste relator, que o adota como razão de decidir

***Assim, de todo o exposto, conclui-se que, no caso em questão, a manifestante não satisfaz a contento o ônus probatório que lhe incumbia restando como base de cálculo dos tributos devidos, os salários contribuições confessados em GFIP pelos contribuintes.***

Ora, sendo que o salário de contribuição que balizou o lançamento é aquele oriundo da remuneração ofertada à tributação pelas empresas (já declarada como devida em GFIP como sendo o salário de contribuição, descabido analisar, em sede meramente argumentativa, um suposto direito alegado e não trazido ao processo para comprovação.

#### **Multa de Ofício qualificada de 150%**

A recorrente alegou, tanto em sede de impugnação quanto nesta etapa recursal que a interpretação dada pela administração tributária está na contramão do ordenamento legal que rege o mercado; que não há que se falar de fraude, simulação ou dolo, conduta esta que deve estar plenamente identificada no que diz respeito à consciência e intenção da ilicitude por parte dos agentes e que em caso de dúvida, a lei tributária que define infração e comina penalidades deve ser interpretada da maneira mais favorável ao acusado.

Verifica-se que a autoridade fiscal aplicou a multa de 150% com fulcro no art. 44, I, § 1º da Lei 9.430/96, abaixo transcrito, porque não tinha dúvidas de que o dirigente da empresa LDPV REPRESENTAÇÕES, Sr. DOUGLAS CUNHA VACÁRIO, juntamente com os outros responsáveis solidários, constituíram empresas, por intermédio de um benefício fiscal (Simples Nacional), para ilidir-se do pagamento de Contribuições previdenciária (os grifos são nossos):

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

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

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. **71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964**, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

#### Lei 4.502/64

Art. . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

*I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;*

*II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.*

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.

Art. . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Da leitura de todos os itens e subitens de nº 11 a 14 do voto condutor do acórdão recorrido, conclui-se que a autoridade fiscal instruiu os autos com elementos e provas que demonstram que houve um conluio entre os sócios-gerentes das empresas do grupo com o fito de sonegarem contribuições previdenciárias, utilizando-se indevidamente de empresas optantes pela sistemática do Simples Nacional, conforme transcrição do corpo do acórdão recorrido

*Infere-se das afirmações constantes do item anterior que os elementos acostados aos autos não são meros indícios ou obra do acaso. Não se constituem em simples coincidência, mas sim, consubstanciam-se em fatos ordenados e comprovados que se concretizaram logicamente no decorrer do tempo sob a tutela intencional da inteligência humana com objetivos claros e definidos.*

*Observa-se que se a LDPV REPRESENTAÇÕES LTDA fragmentou suas atividades através da formalização de várias empresa optantes pelo Simples Nacional recorrendo a subterfúgios como contratos de parceria, outorga de procurações e prestações de consultoria para não se enquadrar nas vedações prescritas no art. 17 da LC 123/96 e assim, ilidir-se do pagamento de tributos fazendários e previdenciários.*

16.4 A título ilustrativo, uma prova clara de onde se pode inferir o dolo dos sócios-administradores, dentre outras, é a migração de segurados de empresas que deixam de ser optantes pelo SIMPLES Nacional para outras que passam a recolher os seus tributos pelo regime, mediante alterações contratuais com registro em Junta Comercial, como é o caso denunciado pela autoridade fiscal, conforme excerto abaixo:

Neste caso, entendo que a fundamentação da autuação se mostra sólida, com elementos demonstrados com clareza nos autos do processo.

### **VIII – Pedido Subsidiário – Da redução da multa para patamares condizente com a jurisprudência do STF**

O acórdão recorrido é incisivo no reconhecimento da condição de aplicação da penalidade, conforme excerto transcrito

Constata-se que as multas de ofício aplicadas estão em consonância com o ordenamento jurídico e legalmente previstas para as situações verificadas, não se podendo, em âmbito administrativo, reduzi-las ou alterá-las por critérios diversos, contrários ao princípio da legalidade. Neste sentido, a inteligência do art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, assim redigido:

*Art. 26-A. 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

(...)

*§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

(...)

O exame da alegação de que o percentual das multas aplicadas seria excessivo, produzindo efeito de confisco, implica a este colegiado o exercício do controle de constitucionalidade de normas legais, mister que compete exclusivamente ao Poder Judiciário.

Todavia, dado o questionamento, cabe destacar, para o caso em discussão a necessidade de aplicação da retroatividade benigna, uma vez que o Poder Legislativo, em sensibilidade ao tema em litígio, promoveu alteração recente na legislação afeta ao caso.

O instituto da retroatividade benigna permite a aplicação de lei a fato gerador de penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária ocorrido antes da sua vigência, desde que mais benéfica ao contribuinte e o correspondente crédito ainda não esteja definitivamente constituído, exatamente como diz o CTN, art. 106, inciso II, alínea “c”, que ora transcrevo:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

**c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.**

Nesse pressuposto, a Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, deu nova conformação ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, refletindo diretamente na penalidade apurada por meio do correspondente procedimento fiscal. Com efeito, a multa de ofício qualificada ora em litígio teve seu percentual reduzido de 150% (cento e cinquenta por cento) para 100% (cem por cento), *verbis*:

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

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

[...]

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

**VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; [...]**

Assim entendido, referida penalidade deverá ser recalculada, aí se considerando o percentual atualmente vigente, que é de 100% (cem por cento).

#### Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer tão somente dos recursos voluntários apresentados pela Recorrente e pelo Responsável Solidário Douglas Cunha Vacário, afastando as preliminares suscitadas e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para reconhecer a necessária redução da multa de ofício qualificada para o percentual de 100%, em observância ao disposto no artigo 8º da Lei 14.689/2023

*Assinado Digitalmente*

**Marcus Gaudenzi de Faria**