



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



<b>PROCESSO</b>	<b>11516.723562/2016-15</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2302-004.098 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	13 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	USINDI MONTAGENS E MANUTENÇÃO LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

NATUREZA CONFISCATÓRIA DAS MULTAS. SÚMULA CARF Nº 2.

Para que o julgador administrativo avalie a natureza confiscatória das multas aplicadas, haveria necessariamente de adentrar no mérito da constitucionalidade da lei que estabelece a mencionada sanção, o que se encontra vedado pela Súmula CARF nº 2.

CONTRIBUIÇÕES PARA PREVIDÊNCIA E PARA TERCEIROS.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições, a seu cargo. A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço e recolher o produto arrecadado juntamente com as contribuições previdenciárias a seu cargo.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Entende-se por salário de contribuição a remuneração auferida, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, inclusive os ganhos habituais sob forma de utilidades.

DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO.

A autoridade administrativa fiscalizadora pode desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com o fito de dissimular a ocorrência de fato gerador de tributos por ser tal prática inerente a suas atribuições.

IDENTIFICAÇÃO DE SEGURADO OBRIGATÓRIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL.

A autoridade administrativa fiscalizadora tem competência para identificar a ocorrência de remuneração a segurados obrigatórios da previdência social.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. A Lei nº 14.689/23 alterou o percentual da multa qualificada, reduzindo-a a 100%.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial para reduzir a multa qualificada para o percentual de 100%, nos termos da Lei nº 14.689/23.

*Assinado Digitalmente*

**Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Johnny Wilson Araujo Cavalcanti** – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do acórdão nº 02-74.701, julgado pela 8ª Turma de Julgamento da DRJ/BHE, na qual os membros daquele colegiado entenderam, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação.

De acordo com o Relatório do Fiscal (e-fls. 52-58), o processo em análise trata de Autos de Infração relativos: (I) a contribuições para a previdência social (Fundo de Previdência e Assistências Social – FPAS), das competências de 01/2013 a 13/2015; (II) ao financiamento dos benefícios decorrentes do Gilrat, de 01/2012 a 13/2015; (III) a contribuições para outras entidades e fundos, Sesi, Senai, Inkra, Salário-Educação (FNDE) e Sebrae, para as competências de 01/2013 a 13/2015.

O Relatório Fiscal informa que as autuações são decorrentes de procedimento fiscal desenvolvido no autuado com abrangência a GM Indústria de Máquinas Ltda EPP e FPG Fundação e Metalúrgica Pedras Grandes Ltda EPP. Bem como que a fiscalização apontou as seguintes irregularidades: (1) Diferença de RAT: a atividade da empresa está enquadrada no CNAE 2599-

3/99 – risco grave, RAT 3%, declarou em GFIP CNAE corretamente, porém o percentual devido do RAT e o multiplicador FAP menor que o devido – 2%; (2) Remuneração não oferecida à tributação: remunerações pagas aos empregados e contribuintes individuais, apuradas com base nas GFIP's enviadas em nome de GM Indústria de Máquinas Ltda EPP e FGP Fundação e Metalúrgica Pedras Grandes Ltda EPP, no período de 01/2013 a 12/2015, considerados empregados do sujeito passivo, por inexistência de fato das empresas; (3) Constatações fiscais: a fiscalização concluiu-se que: a) a GM Indústria de Máquinas Ltda EPP e FPG Fundação e Metalúrgica Pedras Grandes Ltda EPP não possuem existência, de fato, distinta da Usindi (autuado) e funcionam como “setores” dessa pessoa jurídica. Portanto, há um único tomador de serviços dos trabalhadores/empregador, único empreendimento econômico, uma mesma administração, e um único quadro funcional, conforme reconhecido pelo empresário ao declarar como seus os trabalhadores formalizados na GM e na FPG, e, b) o autuado utilizou a GM Indústria e a FPG Fundação para o registro dos vínculos trabalhistas segurados a seu serviço com o objetivo de reduzir custo com pessoal, por serem essas pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional; (4) Foi aplicada multa agravada.

O contribuinte apresentou Impugnação (e-fls. 541-555) sustentando que: a) a aplicação da alíquota de 2% para a atividade de “fabricação de outros produtos de metal não especificados anteriormente”, está em conformidade com o disposto pelo ANEXO II - IN 03/2005 - TABELA 1, disponibilizado pela Receita Federal; b) não pode ser responsabilizada por empregados de pessoas jurídicas distintas que são prestadoras de serviço, por suposta inexistência de fato. Justifica que em meados de 2006 contratou o Sr. Nivaldo Cavanholi Fernandes para fazer um planejamento tributário afim de conter a excessiva carga fiscal, com mecanismos contábeis e fiscais, dentro da mais estrita legalidade. Por conta disso, buscou empresas-parceiras no mesmo segmento de atuação, com as quais seriam terceirizados determinados e específicos tipos de trabalhos; c) não é cabível a aplicação de multa, pois não houve qualquer ato ilícito, visto que confiou nos conhecimentos do Sr. Nivaldo e jamais teve qualquer intenção de sonegar, acreditando que estava plenamente dentro da legalidade; d) refere que a aplicação de multa de 75% a 150% possui natureza confiscatória; e) que não pode incidir contribuição previdenciária sobre verbas de caráter indenizatório.

A DRJ entendeu (e-fls. 639-661) que a alíquota aplicável para as competências consideradas na autuação é de 3%, e não de 2%, conforme redação dada pelo Decreto nº 6.597/2009 (publicado no DOU de 10/9/2009). Com relação às contribuições identificadas com base em contratação formalizada indevidamente em outras pessoas jurídicas, entendeu que restou comprovado que esses trabalhadores prestaram serviços e foram remunerados, de fato, pelo autuado, tendo sido formalizados como contratados por outras pessoas jurídicas apenas para diminuir ilicitamente os tributos devidos e, diante da ausência de outros elementos apresentados, as informações prestadas nas GFIP acerca da categoria dos segurados deve ser aquela considerada. Entendeu, ainda, que as multas foram aplicadas de acordo com a legislação de regência, sendo que tal legislação vincula a autoridade administrativa, sob pena de responsabilização funcional, por força do que dispõe o CTN, artigo 142, sendo-lhe vedado deixar de observá-la. Por fim, que não há que se falar que foram consideradas parcelas que teriam a

natureza indenizatória ou sobre as quais não incidiriam contribuições previdenciárias, visto que as bases de cálculo consideradas para apuração das contribuições lançadas foram as informadas nas GFIP das pessoas jurídicas utilizadas para simular/fraudar a realidade das contratações de segurados.

Cientificado do acórdão, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 680-695). Reproduzindo os mesmos argumentos da Impugnação, em síntese, sustenta que: a) a aplicação da alíquota de 2%, está em conformidade com o disposto pelo ANEXO II - IN 03/2005 - TABELA 1, disponibilizado pela Receita Federal; b) não pode ser responsabilizada por empregados de pessoas jurídicas distintas que são prestadoras de serviço, por suposta inexistência de fato; c) não é cabível a aplicação de multa, pois não houve qualquer ato ilícito; d) a multa aplicada tem natureza confiscatória; e) não pode incidir contribuição previdenciária sobre verbas de caráter indenizatório.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz**, Relatora

### 1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

Todavia, o argumento relativo à natureza confiscatória das multas de 75% e de 150%, não pode ser conhecido, pois se trata de matéria estranha à competência deste Colegiado, tendo em vista que, para tanto, estaria o órgão administrativo realizando controle de constitucionalidade, o que é exclusivo do Poder Judiciário (Súmula CARF nº 2). Assim, conheço em parte do recurso.

### 2. Mérito

A Recorrente se insurge contra a decisão recorrida reproduzindo as mesmas razões da Impugnação, não apresentando nenhum argumento capaz de demonstrar equívoco no acórdão.

Assim, considerando que a Recorrente não trouxe nenhuma justificativa capaz de demonstrar equívoco no acórdão recorrido e, por concordar com os fundamentos utilizados, decido mantê-lo por seus próprios fundamentos, valendo-me do art. 114, §12, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, o qual adoto como razão de decidir com a reprodução dos seguintes trechos:

**Voto**

(...)

**DIFERENÇAS DE SAT/GILRAT**

De acordo com o relato fiscal: a) a atividade da empresa se enquadra na CNAE 2599-3/99 (risco grave, com alíquota de 3%), b) constatou-se que, apesar de ter declarado tal CNAE por meio de GFIP, o percentual devido relativo ao RAT e o multiplicador FAP foram declarados incorretamente (foram declarados valores menores que os devidos) e ao proceder dessa forma, o contribuinte declarou e recolheu, a partir de 01/2012, um valor inferior ao devido, que foi objeto do lançamento.

Por sua vez, o contribuinte não refuta que está enquadrado na CNAE 2599- 3/99 e que utilizou um FAP menor que o devido. Ele alega, apenas, que a alíquota que utilizou para apurar a contribuição relativa ao RAT foi de 2% em conformidade com o que dispõe o Anexo II da IN MPS SRP 3/2005 e conclui que está correta a sua declaração e o seu recolhimento, devendo ser totalmente anulado o AI com relação à diferença de RAT, bem como as multas decorrentes. Sem razão o impugnante, como se verá.

Inicialmente esclareça-se que em relação às competências consideradas na autuação (a partir de 01/2012) não seria mais aplicável o disposto na IN MPS SRP nº 3/2005, e sim o previsto na IN RFB nº 971, de 13/11/2009, publicada no DOU de 17/11/2009.

(...)

Observa-se, pela apreciação do Anexo V, com redação dada pelo Decreto nº 6.597/2009 (publicado no DOU de 10/9/2009), que a alíquota aplicável para as competências consideradas na autuação é de 3%, e não de 2%, conforme alega o impugnante. Portanto, correto o procedimento fiscal ao lançar as diferenças relativas ao RAT, devendo tal lançamento ser mantido.

**CONTRIBUIÇÕES IDENTIFICADAS COM BASE EM CONTRATAÇÃO FORMALIZADA INDEVIDAMENTE EM OUTRAS PESSOAS JURÍDICAS**

Conforme relatado, a fiscalização, por meio de visita ao endereço cadastral contido no CNPJ fornecido pelas três pessoas jurídicas consideradas no procedimento fiscal, e com base na análise na documentação fornecida, constatou que:

a) A sede da GM Indústria ficava no mesmo prédio utilizado pelo autuado e não foi encontrada a sala nº 06, único item no endereço que, aparentemente, poderia indicar diversidade de estabelecimentos.

b) Para cientificar a GM Indústria do início do procedimento fiscal, a autoridade tributária se dirigiu à sede do autuado, tendo sido recebida por Evelin Karen Heimosiki de Souza, que questionada sobre a GM Indústria de Máquinas e sobre a Sra. Márcia Spindola (formalizada como sócia gerente da GM Indústria), informou que a sócia administradora não se encontrava e que ela (Evelin) era a procuradora da GM Indústria, tendo assinado o Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF. c) Posteriormente, a fiscalização obteve a assinatura da sócia administradora da

GM Indústria no Termo de Intimação Fiscal – TIF nº 01, que foi coletada, não pela fiscalização, mas pelo administrador do atuado, o Sr. Daniel Martins.

d) Em visita às instalações, foi constatado que o atuado e a GM Indústrias de Máquinas Ltda funcionam no mesmo imóvel e que os empregados de ambas pessoas jurídicas trabalham na mesma instalação industrial.

e) As notas fiscais eletrônicas NF-e, de nº 13, de 17/1/2013 à de nº 56, emitida em 28/10/2014, foram emitidas contra a Usindi Montagens e Manutenção Ltda, com natureza da operação “Industrialização efetuada para outra empresa ou retorno de mercadoria utilizada na industrialização por encomenda”.

f) A autoridade tributária se deslocou, em 13/1/2017, até o endereço da FPG Fundição (informado no CNPJ), e ao procurar o Sr. Silvio dos Santos (formalizado como sócio administrador dessa pessoa jurídica) constatou que ele não estava no estabelecimento, tendo encontrado, durante a visita, o Sr. Daniel Martins, sócio do atuado, (que possui filial formalizada em endereço ao lado da FPG) que se ofereceu para coletar a assinatura do Sr. Silvio dos Santos no TIPF e a devolvê-la assinada no dia 16/1/2017, o que foi feito.

g) As instalações da FPG Fundição estão localizadas em área industrial de Pedras Grandes – SC e estão localizadas ao lado da filial do atuado (final de CNPJ 0002-19), sendo na verdade uma extensão do atuado.

h) Houve a emissão de notas fiscais pela FPG contra o atuado, sendo que a de nº 477 foi a última nota fiscal emitida em 28/8/2013 e que esta pessoa jurídica está sem emitir notas fiscais desde essa data.

i) Apesar de a FPG não emitir notas fiscais há mais de três anos, há no estabelecimento produção.

h) Por meio do exame da documentação apresentada foram identificadas, na contabilidade do atuado, algumas transferências bancárias para a GM Indústria e para a FPG Fundição. No exame da contabilidade de 2015 foram encontrados registros contábeis efetuados: a) na conta 4825 – Adiantamento Fornecedor GM Ind. Maq., relativos a adiantamento para diversos pagamentos, tais como salários, férias, Unimed, Guias de FGTS, etc e b) na conta Adiantamentos Fornecedor FPG Metalúrgica relativos a adiantamento para diversos pagamentos, tais como FGTS, Celesc, salários de empregados.

(...)

As cópias de telas de consulta aos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB relativas à filial do atuado final do CNPJ nº 0002-19 (fls. 259/306) corroboram a informação fiscal de que houve o envio de GFIP com movimento incluindo os trabalhadores antes informados como segurados vinculados a GM e a FPG.

O demonstrativo contendo a discriminação das notas fiscais de saída emitidas pela GM Indústria e as cópias de notas fiscais (fl. 366/411) corroboram a informação fiscal relativamente à emissão de notas fiscais de saída exclusivamente pela GM contra o atuado.

O demonstrativo contendo a discriminação das notas fiscais de saída emitidas pela FPG Fundição e as cópias de notas fiscais (fl. 412/467) corroboram a informação acerca da emissão de notas fiscais contra o atuado e que a nota

fiscal de nº 477 foi à última nota fiscal emitida (em 28/8/2013) pela FPG que está sem emitir notas fiscais desde essa data.

O demonstrativo contendo registros contábeis corrobora a informação fiscal de que houve vários adiantamentos (pagamentos) efetuados pelo autuado em favor FPG e da GM Indústria, para custeio de energia, folha de pagamento, recolhimento de FGTS, 13º salário (fls. 468/533).

Todas as constatações fiscais, que são corroboradas pelos documentos que ela juntou, revelam que, apesar do que alega o impugnante, as obrigações tributárias tratadas nos autos foram identificadas não com base apenas em indícios, mas em circunstâncias e fatos reveladores de uma realidade diversa daquela indicada por ele em sua peça de defesa.

Apesar disso, o autuado não juntou aos autos qualquer elemento para infirmar essas constatações fiscais. Seu argumento de que a utilização da força laboral de trabalhadores formalizados como vinculados a empresas optantes pelo Simples Nacional se deu por força de planejamento tributário lícito não é capaz de explicar, por exemplo, porque uma empregada sua tem procuração para representar uma prestadora de serviços, pessoa jurídica que deveria ser autônoma em relação à contratante, e que por essa razão, em muitas situações teria interesses econômicos financeiros conflitantes com o do autuado.

(...)

O domínio sobre as informações relativas aos segurados que são necessárias para realizar a declaração por meio de GFIP (como efetuado pelo autuado com o envio das GFIP retificadoras) revela, mais uma vez, que o contratante dos segurados não eram as pessoas jurídicas GM e FPG, mas sim o autuado, que tinha relação pessoal e direta com os trabalhadores.

Dessa feita, conclui-se que o autuado se valeu de conduta fraudulenta/simulatória para reduzir e afastar o pagamento de tributos e o cumprimento de outras obrigações tributárias, por conhecer a realidade tributária das duas pessoas jurídicas utilizadas para formalizar os trabalhadores de cuja mão-de-obra dependia para a exploração de seu objeto social.

Esclareça-se que a identificação do tipo de vínculo com o Regime Geral da Previdência Social – RGPS relativamente aos trabalhadores que foram indevidamente formalizados como subordinados à FPG e a GM Fundação se deu, conforme relato fiscal, respeitando o conteúdo das GFIP enviadas por essas pessoas jurídicas e, posteriormente, o conteúdo das GFIP retificadoras enviadas pelo autuado durante o procedimento fiscal.

Ora, uma vez comprovado, como se viu no presente caso, que esses trabalhadores prestaram serviços e foram remunerados, de fato, pelo autuado, tendo sido formalizados como contratados por outras pessoas jurídicas apenas para diminuir ilicitamente os tributos a serem pagos pela Usindi, tem-se que, diante da ausência de outros elementos apresentados pelo impugnante, as informações prestadas nas GFIP acerca da categoria dos segurados deve ser aquela considerada.

(...)

**COBRANÇA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE VERBAS INDENIZATÓRIAS**

Como mencionado no relatório fiscal, as bases de cálculo consideradas para apuração das contribuições lançadas foram as informadas nas GFIP das pessoas jurídicas utilizadas para simular/fraudar a realidade das contratações de segurados pelo atuado.

Sendo, assim não há que se falar que, para esses casos, foram consideradas parcelas que teriam a natureza indenizatória ou sobre as quais não incidiriam contribuições previdenciárias, pois as bases de cálculo foram às declaradas como tal, devendo o contribuinte trazer aos autos os elementos aptos a comprovar que nesses montantes estão incluídas parcelas sobre as quais não incidem contribuições, o que não ocorreu.

(...)

Desta forma, em relação à tais pontos, não há razão para a reforma da decisão recorrida.

Todavia, o mesmo não ocorre no tocante às multas agravadas, pois a DRJ entendeu pela sua manutenção, tendo em vista que foram aplicadas em conformidade com a legislação de regência.

Ocorre que, no presente caso, cabe ser observada a superveniência da Lei nº 14.689/23, que alterou o percentual da multa qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN.

Assim, por não se tratar de caso de reincidência, a multa qualificada de 150% deve ser reduzida para 100%.

### **3. Conclusão**

Por todo o exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial para reduzir a multa qualificada para o percentual de 100%, nos termos da Lei nº 14.689/23.

*Assinado Digitalmente*

**Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz**