



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

|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>11634.720045/2020-16</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2401-012.691 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 6 de agosto de 2026                                  |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | M DE LIMA SANCHEZ LTDA                               |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2018

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. PROCESSO APARTADO. REDISSCUSSÃO NO PROCESSO DE LANÇAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. CONHECIMENTO PARCIAL.

Não cabe, em processo de lançamento de contribuições previdenciárias decorrente da exclusão do Simples Nacional, a rediscussão dos motivos da exclusão, decidida em processo administrativo próprio. Recurso não conhecido quanto à matéria alheia à lide.

SUSPENSÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. PREJUDICIALIDADE. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Não há previsão no Decreto n. 70.235/72 para a suspensão do processo administrativo fiscal em razão da pendência de julgamento de outro processo administrativo, sobretudo quando já julgado o recurso voluntário no feito tido por prejudicial.

DECISÃO RECORRIDA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não é nula a decisão que enfrenta as questões necessárias à solução da lide e apresenta fundamentação adequada, não estando o julgador obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos da parte.

AUTO DE INFRAÇÃO. TIPIFICAÇÃO DIVERSA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A motivação do lançamento decorrente da exclusão do Simples Nacional não se confunde com a motivação do ato de exclusão nem com a qualificadora da multa de ofício. Descritos os fatos e os fundamentos legais da exigência, com pleno exercício da defesa, não há nulidade.

VERBAS INDENIZATÓRIAS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

A exclusão de parcelas de alegada natureza indenizatória do salário de contribuição exige a demonstração, pelo contribuinte, de que tais verbas efetivamente compuseram a base de cálculo do lançamento, apurada a partir das remunerações por ele declaradas em GFIP.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. EC N. 33/01. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF N. 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. A matéria foi decidida pelo STF nos Temas 325 e 495 da repercussão geral, em sentido contrário à pretensão recursal.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. LIMITE DE VINTE SALÁRIOS MÍNIMOS. TEMAS REPETITIVOS 1079 E 1390 DO STJ.

Após a entrada em vigor do art. 1º, inciso I, do Decreto-Lei n. 2.318/86, o recolhimento das contribuições destinadas a terceiros não está submetido ao limite máximo de vinte salários mínimos, conforme decidido pelo STJ no Tema Repetitivo 1079 (contribuições ao Senai, Sesi, Sesc e Senac) e no Tema Repetitivo 1390 (contribuições ao Incra, salário-educação e demais entidades de terceiros), ambos de reprodução obrigatória.

MULTA QUALIFICADA. ESTRUTURA EMPRESARIAL SIMULADA. SIMPLES NACIONAL. DOLO COMPROVADO.

Evidenciada a criação de estrutura empresarial simulada com o intuito de fraudar o ordenamento jurídico-tributário e usufruir indevidamente dos benefícios do Simples Nacional, resta configurado o dolo necessário à aplicação da multa qualificada.

RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO PARA 100%.

Com a alteração do art. 44 da Lei n. 9.430/96 pela Lei n. 14.689/2023, a multa qualificada passou a ser fixada em 100%, reservado o percentual de 150% à hipótese de reincidência. Tratando-se de penalidade não definitivamente julgada e inexistente reincidência, aplica-se a retroatividade benigna, nos termos do art. 106, inciso II, alínea c, do CTN.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 124, INCISO I, DO CTN. INTERESSE COMUM DEMONSTRADO.

Responde solidariamente pelo crédito tributário a pessoa jurídica que participa diretamente da situação que constitui o fato gerador das contribuições, suportando com recursos próprios a remuneração da mão de obra formalmente vinculada a empresa interposta e dela se beneficiando em sua atividade econômica. O interesse comum a que alude

o art. 124, inciso I, do CTN resta caracterizado quando evidenciada a unicidade empresarial, e não mero interesse econômico reflexo.

TRIBUTOS RECOLHIDOS NO SIMPLES NACIONAL. DEDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Deduzidas da base autuada as contribuições previdenciárias recolhidas por meio do DAS, não cabe a dedução de tributos de natureza diversa, como o ICMS, do crédito previdenciário lançado, devendo eventual repetição ser buscada pela via própria.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente dos recursos voluntários apresentados, exceto quanto às matérias relativas à exclusão do Simples Nacional, rejeitar as preliminares suscitadas, e, na parte conhecida, dar-lhes parcial provimento, para reduzir a multa de ofício qualificada de 150% para 100%.

*Assinado Digitalmente*

**Leonardo Nuñez Campos** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Marcelo de Souza Sateles** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcio Henrique Sales Parada, Leonardo Nuñez Campos, Andre Barros de Moura, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em conjunto por M. de Lima Sanchez Eireli e pela responsável solidária Costa Rica Malhas e Confecções Ltda contra o acórdão n. 108-016.357 da 1ª Turma da DRJ08, que julgou improcedente a impugnação.

A exigência tem por objeto contribuições previdenciárias a cargo da empresa e do empregador e contribuições destinadas a terceiros (Salário-Educação, Incra, Sesi, Senai e Sebrae), relativas ao período de apuração de 01/2016 a 12/2018, com fatos geradores a partir do início de

atividade em 12/2015. O lançamento foi lavrado em 14/05/2020 pela DRF de Londrina/PR e constituiu crédito tributário no valor total de R\$ 4.132.266,15, atualizado até maio de 2020, composto de contribuição para risco ambiental do trabalho e aposentadoria especial, de contribuição patronal da empresa e do empregador, de juros de mora e de multa proporcional passível de redução (fls. 3696/3697).

A ação fiscal originou-se de indício de situação passível de exclusão do Simples Nacional por grupo econômico entre as empresas M. de Lima Sanchez Eireli, Costa Rica Malhas e Confecções Ltda, FJR Confecção de Vestuário Eireli e LPCS Tinturaria Têxtil Eireli. Por meio do processo de exclusão do Simples Nacional n. 10930.721849/2020-25 e do Ato Declaratório Executivo n. 3, de 01/04/2020, a empresa M. de Lima Sanchez Eireli foi excluída do regime, do que tomou ciência em 08/04/2020, por se ter apurado que constituída com a intenção de fracionar a atividade da Costa Rica Malhas e Confecções Ltda para usufruir indevidamente dos benefícios do Simples Nacional (fls. 3740/3748).

Segundo o Termo de Verificação Fiscal (fls. 3740/3753), a caracterização do grupo econômico apoiou-se em vínculo de parentesco entre os sócios das empresas, identidade de finalidade econômica, estabelecimento no mesmo endereço com divisão do mesmo barracão, contador comum, ausência de pagamento de aluguéis pelo uso das instalações da Costa Rica, ausência de despesas próprias com água, esgoto, energia elétrica, material de expediente e de limpeza, transferência de empregados sem rescisão de contrato de trabalho, pagamento de reclamações trabalhistas da M. de Lima Sanchez Eireli pela Costa Rica, prestação de serviços exclusivamente à Costa Rica, pagamento de salários e de fornecedores com recursos da Costa Rica registrados como adiantamento de clientes ou a fornecedor, e dispêndio com folha de pagamento em montante superior à receita bruta declarada. Considerada a exclusão do Simples Nacional, tornaram-se devidas as contribuições, apuradas sobre a mesma base de cálculo declarada pela empresa nas GFIP para o cálculo das contribuições dos segurados (fls. 3748/3749).

A fiscalização aplicou a multa de ofício qualificada de 150%, com fundamento no art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei n. 9.430/96, e nos arts. 71 a 73 da Lei n. 4.502/64, por entender caracterizado o fracionamento da atividade mediante utilização de empresas interpostas desprovidas de autonomia operacional, administrativa e financeira, com evidente intuito de fraude e simulação (fls. 3750/3752). Imputou-se, ainda, a responsabilidade solidária de fato da Costa Rica Malhas e Confecções Ltda, com fundamento no art. 124, inciso I, da Lei n. 5.172/66 (CTN), por interesse comum na situação que constitui o fato gerador (fls. 3752). Consignou-se a lavratura de Representação Fiscal para Fins Penais em processo à parte. Os tributos de IRPJ, CSLL, Cofins e PIS foram apurados no processo n. 11634.720042/2020-82.

O contribuinte apresentou impugnação, que foi julgada improcedente, por unanimidade, e o acórdão manteve integralmente o crédito tributário exigido e as responsabilidades tributárias imputadas, inclusive a multa qualificada de 150% (Acórdão n. 108-016.357, 1ª Turma da DRJ08, sessão de 23 de junho de 2021). O acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2018 GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO. Decanta a existência de efetivo grupo econômico, a apresentação de arcabouço indiciário robusto, não desconstituído pelo sujeito passivo, demonstrando o fato das empresas dele integrantes aparecerem comercialmente como um efetivo grupo econômico, com comprovada utilização comum de empregados e demais trabalhadores e de evidente confusão patrimonial entre as indigitadas empresas. PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. AUTO DE INFRAÇÃO. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE. O processo administrativo tributário, e o procedimento inquisitório de fiscalização que o precede, pautam-se pelas leis aplicáveis. Assim como toda a Administração Pública, à Administração Tributária é defeso, por expressa disposição de lei, deixar de aplicar tratado, acordo internacional, lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, o que, por óbvio, impede a análise de tais questões pelo julgador administrativo. MULTA QUALIFICADA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS LEGAIS. ÔNUS DO FISCO. A Lei nº 9.430/96 determina quais as condutas praticadas pelo sujeito passivo, ou terceiro em seu nome, que ensejam a majoração da multa aplicada de ofício. A comprovação da ocorrência de tais condutas é ônus da autoridade lançadora. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO. CABIMENTO. A imputação da responsabilidade solidária exige a constituição de crédito tributário e decorre de expressa previsão legal. O Código Tributário Nacional, por meio de seu artigo 124, I, determina a responsabilização daqueles que possuem interesse comum na ocorrência do fato gerador. Comprovada pelo Fisco a ocorrência de interesse jurídico em tal situação resta caracterizada a responsabilidade solidária de tais interessados. Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Irresignados, M. de Lima Sanchez Eireli e Costa Rica Malhas e Confecções Ltda interpuseram recurso voluntário, tempestivo, em que alegam:

- ilegalidade da exclusão retroativa do Simples Nacional e inexistência de grupo econômico, reafirmando que a atuação de empresas do mesmo grupo familiar no ramo têxtil, com terceirização lícita por facções e tinturarias, não esvazia o objeto social da Costa Rica — que mantém centenas de colaboradores e dezenas de facções e tinturarias terceirizadas alheias ao grupo —, e que a decisão recorrida não enfrentou as razões de fato e de direito da impugnação, limitando-se a reprisar a fiscalização, cujo único fundamento foi a extrapolação do limite de faturamento (art. 3º, inciso II, e § 10, da LC n. 123/06), sem prova de confusão patrimonial ou interposição fraudulenta
- nulidade do auto de infração por tipificação diversa à da exclusão do Simples Nacional, pois a motivação da exclusão (art. 3º, inciso II, e § 10, da LC n. 123/06) diverge do fundamento da multa qualificada por fraude, sendo que, se houvesse interposição fraudulenta de pessoa, o sujeito passivo seria a

própria Costa Rica — cujo CNPJ deveria ter sido baixado nos termos do art. 80, § 1º, inciso I, da Lei n. 9.430/96 —, e não a recorrente

- ilegalidade da base de cálculo das contribuições, por incidência indevida sobre verbas indenizatórias (auxílio-doença, salário-maternidade, aviso-prévio indenizado, adicionais e demais parcelas não salariais) e sobre valores de coparticipação em vale-refeição, vale-alimentação e vale-transporte; e por inconstitucionalidade material superveniente das contribuições ao Salário-Educação, Incra, Sesi/Senai e Sebrae à luz do art. 149 da CF/88 na redação da EC n. 33/01, além de ilegalidade — e não mera inconstitucionalidade — quanto à ausência da limitação de 20 salários mínimos na base de cálculo das contribuições a terceiros
- inaplicabilidade da multa qualificada de 150% e da responsabilidade solidária, por exigir a multa prova direta e cabal do intuito de sonegação, fraude ou conluio — ausente no caso —, e por não bastar a mera existência de grupo econômico para responsabilizar solidariamente a Costa Rica (art. 124, inciso I, do CTN), dado que tomador e prestador de serviços se encontram em polos antagônicos, na linha da doutrina e da jurisprudência do STJ
- direito à dedução dos tributos recolhidos no Simples Nacional, inclusive ICMS, sob pena de bis in idem vedado pelo art. 154, inciso I, da CF/88, na linha da jurisprudência do CARF invocada

Ao final, requerem o provimento do recurso, com reforma in totum da decisão de primeiro grau, cancelamento do débito e manutenção da recorrente no Simples Nacional, ou, alternativamente, a suspensão do processo administrativo até o encerramento do processo n. 10930.721849/2020-25, dada a relação de prejudicialidade, com nova intimação para apresentação de defesa. Requerem, ainda, sustentação oral.

Registre-se, por fim, que a defesa juntou aos autos, como paradigma, cópias de peças oriundas do processo de exclusão do Simples Nacional n. 10930.721849/2020-25, a saber, o Acórdão n. 1002-003.608 da 2ª Turma Extraordinária da 1ª Seção do CARF, de 03/09/2024, que julgou o recurso voluntário naquele processo, e o Despacho de Admissibilidade de Embargos n. 1002-000.001, de 20/11/2025, relativo aos embargos de declaração opostos pela contribuinte contra aquele acórdão (fls. 4425/4458). Tais peças referem-se a processo diverso do presente, não constituindo a decisão recorrida destes autos, que é o Acórdão n. 108-016.357 da 1ª Turma da DRJ08.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Leonardo Nuñez Campos – Relator

**Admissibilidade**

O recurso voluntário foi interposto em conjunto por M. de Lima Sanchez Eireli, contribuinte autuada, e por Costa Rica Malhas e Confecções Ltda, responsável solidária, e é tempestivo.

A legitimidade recursal da responsável solidária encontra amparo na Súmula CARF n. 71, de caráter vinculante, assim redigida.

Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade.

O recurso, contudo, deve ser conhecido apenas parcialmente.

As recorrentes dedicam parte substancial das razões recursais a discutir a exclusão da contribuinte do Simples Nacional. Sustentam a ilegalidade da exclusão retroativa, por não configurar grupo econômico o fato de empresas de um mesmo grupo familiar atuarem no ramo têxtil, sendo legítima a terceirização de parte do processo produtivo por facções e tinturarias, e alegam que o ato de exclusão apontou como motivo apenas o art. 3º, inciso II, e § 10, da LC n. 123/06, sem indicação de confusão patrimonial ou de interposição fraudulenta de pessoa.

Tais matérias são estranhas à presente lide. A exclusão do Simples Nacional foi formalizada pelo Ato Declaratório Executivo n. 3, de 01/04/2020, e é objeto do processo administrativo n. 10930.721849/2020-25, no qual a contribuinte exerceu regularmente sua defesa. Naquele feito, o recurso voluntário já foi julgado pelo Acórdão n. 1002-003.608, da 2ª Turma Extraordinária da 1ª Seção, de 03/09/2024, que manteve a exclusão. O presente processo é relativo exclusivamente ao lançamento das contribuições previdenciárias e das contribuições destinadas a terceiros decorrente daquela exclusão.

Nesse sentido é a jurisprudência da 2ª Seção deste Conselho, como ilustra o Acórdão n. 2401-012.212, de relatoria do conselheiro José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, julgado em 21/07/2025, cuja ementa, no ponto, assim dispõe.

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. REDISSCUSSÃO EM PROCESSO DE LANÇAMENTO FISCAL PREVIDENCIÁRIO. NÃO CABIMENTO. Em sede de processo de lançamento fiscal de crédito tributário previdenciário, não cabe rediscussão dos motivos que conduziram à exclusão do Simples Nacional, ainda mais tendo transitado em julgado administrativo o processo acerca da exclusão.

No mesmo sentido decidiu esta Turma no Acórdão n. 2401-012.422, julgado em 01/12/2025, em caso análogo de lançamento previdenciário decorrente de exclusão do Simples Nacional discutida em processo apartado.

Assim, o recurso voluntário deve ser conhecido, exceto quanto às matérias relativas ao mérito da exclusão do Simples Nacional, alheias à lide.

**Pedido de suspensão do processo**

As recorrentes requerem, alternativamente, a suspensão do presente processo administrativo até o encerramento do processo n. 10930.721849/2020-25, dada a alegada relação de prejudicialidade, com nova intimação para apresentação de defesa.

O pedido não merece acolhida, pelas seguintes razões: (i) Não há previsão no Decreto n. 70.235/72 para a suspensão do processo administrativo fiscal em razão da pendência de julgamento de outro processo administrativo; (ii) O recurso voluntário no processo de exclusão já foi julgado, com a manutenção da exclusão da contribuinte do Simples Nacional pelo Acórdão n. 1002-003.608, de 03/09/2024; (iii) Os embargos de declaração opostos naquele feito, admitidos por despacho de 20/11/2025, não possuem efeito suspensivo e se voltam ao saneamento de eventual omissão, não inquirindo, por si, a decisão que manteve a exclusão.

Indefere-se, portanto, o pedido de suspensão e de nova intimação para defesa.

Quanto ao pedido de sustentação oral, a matéria é regida pelo Regimento Interno do CARF e será atendida na forma regimental, mediante a inclusão do processo em pauta e o requerimento no prazo próprio, nada havendo a prover neste voto.

#### **Preliminar de nulidade da decisão recorrida**

As recorrentes alegam que a decisão recorrida não considerou as razões de fato e de direito da impugnação, limitando-se a reprisar a investigação fiscal.

A alegação não prospera. A leitura do Acórdão n. 108-016.357 revela que a decisão recorrida enfrentou as matérias postas na impugnação. O acórdão analisou o conjunto probatório do relatório fiscal quanto ao grupo econômico de fato, afastou a arguição de nulidade por tipificação diversa, tratou da base de cálculo adotada pela fiscalização, afastou as arguições de inconstitucionalidade com fundamento na limitação de competência do julgador administrativo, manteve a qualificação da multa e a responsabilidade solidária. O julgador não está obrigado a rebater, um a um, todos os argumentos da parte, bastando que enfrente as questões necessárias à solução da lide e fundamente adequadamente sua decisão.

Rejeita-se a preliminar.

#### **Preliminar de nulidade do auto de infração por tipificação diversa**

As recorrentes sustentam a nulidade do auto de infração ante a tipificação diversa à exclusão do Simples Nacional. Argumentam que a exclusão foi motivada pelo art. 3º, inciso II, e § 10, da LC n. 123/06, ao passo que a multa foi qualificada por fraude, e que, se houvesse interposição fraudulenta de pessoa, o sujeito passivo deveria ser a própria Costa Rica, com baixa do CNPJ da recorrente nos termos do art. 80, § 1º, inciso I, da Lei n. 9.430/96, na redação então vigente (Lei n. 11.941/2009).

A preliminar não merece acolhida.

A motivação do lançamento não se confunde com a motivação do ato de exclusão do Simples Nacional nem com a qualificadora da multa de ofício. Excluída a contribuinte do regime

unificado, tornaram-se devidas as contribuições pela sistemática comum, e o lançamento decorre diretamente desse novo enquadramento.

O auto de infração descreve os fatos e os fundamentos legais da exigência, permitindo o pleno exercício da defesa, como demonstram a extensa impugnação e o recurso apresentados.

A eleição do sujeito passivo decorreu da constatação de que a mão de obra estava formalmente vinculada à recorrente, que declarou as remunerações em GFIP. A alegação de que o sujeito passivo deveria ser a Costa Rica, com baixa do CNPJ da recorrente, não encontra amparo no art. 80, § 1º, inciso I, da Lei n. 9.430/96, que trata de hipótese de declaração de inaptidão de pessoa jurídica inexistente de fato, situação diversa da presente, em que a empresa existe formalmente e manteve empregados registrados.

Rejeita-se a preliminar.

### **Mérito**

#### **Incidência sobre verbas de alegada natureza indenizatória e coparticipações**

As recorrentes alegam a ilegalidade da incidência das contribuições sobre verbas de natureza indenizatória, tais como auxílio-doença nos primeiros quinze dias de afastamento, salário-maternidade, auxílio-acidente, aviso-prévio indenizado, auxílio-creche, adicionais noturno, de insalubridade, de periculosidade e de horas extras, abono de férias e terço de férias. Alegam também a não incidência da quota patronal sobre os valores descontados ou reembolsados pelos empregados a título de coparticipação em vale-refeição, vale-alimentação e vale-transporte.

As alegações não merecem prosperar.

Como consta do Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização utilizou para o cálculo das contribuições da empresa a mesma base de cálculo declarada pela própria contribuinte nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) para o cálculo das contribuições dos segurados, deduzidas as contribuições recolhidas por meio de DAS. Vale dizer, a base autuada reproduz aquilo que a própria empresa declarou como remuneração dos segurados.

As recorrentes, em momento algum, demonstram que as verbas que reputam indenizatórias efetivamente compuseram a base de cálculo declarada em GFIP e adotada no lançamento. A argumentação é genérica e abstrata, desacompanhada de folhas de pagamento, contabilidade ou demonstrativos que permitam identificar a inclusão de qualquer das parcelas mencionadas na base autuada e quantificá-las.

O ônus dessa demonstração é do contribuinte. Nesse sentido é a jurisprudência da 2ª Seção, como ilustra o Acórdão n. 2101-003.243, de relatoria do conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite, julgado em 12/08/2025, cuja ementa, no ponto, assim dispõe.

VERBAS INDENIZATÓRIAS. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NECESSÁRIA COMPROVAÇÃO. A exclusão de parcelas reconhecidas como de natureza indenizatória do salário de contribuição só é possível quando

demonstrado pelo contribuinte terem sido elas incluídas em suas folhas de pagamento e contabilidade.

Não comprovada a inclusão das verbas na base de cálculo do lançamento, não há reparo a fazer, restando prejudicado o exame da natureza jurídica de cada parcela.

### **Contribuições destinadas a terceiros e a EC n. 33/01**

As recorrentes sustentam a incompatibilidade da base de cálculo folha de salários com a redação dada ao art. 149 da CF/88 pela EC n. 33/01, o que inquinaria de inconstitucionalidade material superveniente as contribuições ao Salário-Educação, Incra, Sesi/Senai e Sebrae.

A alegação envolve juízo de constitucionalidade que refoge à competência deste colegiado, nos termos da Súmula CARF n. 2, assim redigida.

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

Ademais, ainda que superado o óbice sumular, o Supremo Tribunal Federal já se pronunciou sobre a matéria em sede de repercussão geral, em sentido contrário à pretensão recursal. No Tema 325 (RE 603.624), fixou-se a tese de que as contribuições devidas ao Sebrae, à Apex e à ABDI com fundamento na Lei n. 8.029/90 foram recepcionadas pela EC n. 33/01. No Tema 495 (RE 630.898), fixou-se a tese de que é constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao Incra devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC n. 33/01.

Nega-se provimento ao recurso no ponto.

### **Limitação da base de cálculo a vinte salários mínimos**

As recorrentes alegam a ilegalidade da não observância da limitação em vinte salários mínimos da base de cálculo das contribuições destinadas a terceiros, ao argumento de que o art. 4º, parágrafo único, da Lei n. 6.950/81 não foi revogado, quanto a essas contribuições, pelo art. 3º do Decreto-Lei n. 2.318/86. Apresentam a questão como de ilegalidade, e não apenas de inconstitucionalidade, pelo que deve ser enfrentada no mérito.

A tese, contudo, foi rejeitada pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Tema Repetitivo 1079 (REsp 1.898.532/CE e REsp 1.905.870/PR), em acórdão da 1ª Seção de 13/03/2024, no qual se fixou a tese de que, após a entrada em vigor do art. 1º, inciso I, do Decreto-Lei n. 2.318/86, o recolhimento das contribuições destinadas a terceiros não está submetido ao limite máximo de vinte salários mínimos previsto no art. 4º, parágrafo único, da Lei n. 6.950/81.

Mais recentemente, a mesma Primeira Seção, no julgamento do Tema Repetitivo 1390 (REsp n. 2.188.421/SC, REsp n. 2.187.646/CE, REsp n. 2.187.625/RJ e REsp n. 2.185.634/RS), de relatoria da Ministra Maria Thereza de Assis Moura, com acórdão publicado em 19/02/2026,

fixou tese que abrange expressamente as demais contribuições destinadas a terceiros ora em discussão, nestes termos.

A base de cálculo das contribuições ao INCRA, salário-educação, DPC, FAER, SENAR, SEST, SENAT, SESCOOP, SEBRAE, APEX-Brasil e ABDI não é limitada a 20 (vinte) vezes o maior salário mínimo vigente no país (art. 4º, parágrafo único, da Lei n. 6.950/1981).

Diferentemente do que ocorreu no julgamento do Tema 1079, a Primeira Seção não modulou os efeitos da decisão proferida no Tema 1390.

As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos recursos repetitivos, devem ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos, nos termos do art. 99, caput, do RICARF (Portaria MF n. 1.634/2023).

A modulação de efeitos estabelecida naquele julgamento restringiu-se às empresas que, até a data do início do julgamento, possuíam decisão judicial ou administrativa favorável à limitação, situação na qual não se enquadram as recorrentes, que foram autuadas e não demonstram deter provimento favorável anterior.

Nega-se provimento ao recurso no ponto.

#### **Multa de ofício qualificada**

As recorrentes sustentam a inaplicabilidade da multa de 150% prevista no art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei n. 9.430/96, por exigir prova direta e cabal do evidente intuito de sonegação, fraude ou conluio, não cabendo presunção, tendo a fiscalização apenas concluído pela existência de suposto grupo econômico.

A qualificação da multa exige a comprovação de uma das condutas descritas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/64, não bastando a simples constatação de falta de recolhimento, conforme orientação consolidada nas Súmulas CARF n. 14 e n. 25, esta vinculante, assim redigidas.

Súmula CARF n. 14. 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.

Súmula CARF n. 25. A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502/64.

No caso concreto, todavia, a fiscalização não se limitou a presumir. O Termo de Verificação Fiscal descreve conduta dolosa concreta e individualizada, consistente na constituição de empresa interposta para fracionar artificialmente a atividade da Costa Rica Malhas e Confecções Ltda e usufruir indevidamente do Simples Nacional, apoiada em elementos objetivos, dentre os quais se destacam: (i) o estabelecimento no mesmo endereço, com divisão do mesmo barracão, sem pagamento de aluguéis e sem despesas próprias de água, esgoto, energia elétrica e

material de expediente; (ii) a transferência de empregados sem rescisão dos contratos de trabalho; (iii) o pagamento de salários, de fornecedores e de reclamações trabalhistas da recorrente com recursos da Costa Rica; (iv) a prestação de serviços exclusivamente à Costa Rica; (v) o dispêndio com folha de pagamento em montante superior à receita bruta declarada.

Nos termos do Termo de Verificação Fiscal (fl. 3751),

O fracionamento da atividade, mediante a utilização de mão-de-obra existente em empresas interpostas, sendo estas desprovidas de autonomia operacional, administrativa e financeira, para usufruir indevidamente dos benefícios do regime de tributação do Simples Nacional, viola a legislação tributária e demonstram a sua atitude dolosa, com evidente intuito de fraude e simulação, enquadrando-se na tipificação legal supramencionada (Lei nº 9.430/96, art. 44, I, e § 1º), o que justifica a aplicação da multa de ofício agravada de 150% (cento e cinquenta por cento) no presente Auto de Infração.

A criação de estrutura empresarial simulada com o intuito de usufruir indevidamente dos benefícios do Simples Nacional configura o dolo necessário à qualificação da multa. Foi o que decidiu esta Turma no Acórdão n. 2401-012.422, julgado em 01/12/2025, cuja ementa, no ponto, assim dispõe:

MULTA QUALIFICADA. ESTRUTURA EMPRESARIAL SIMULADA. SIMPLES NACIONAL. DOLO COMPROVADO. Evidenciada a criação de estrutura empresarial simulada com o intuito de fraudar o ordenamento jurídico-tributário e usufruir indevidamente dos benefícios do Simples Nacional, resta configurado o dolo necessário à aplicação da multa qualificada.

Mantém-se, portanto, a qualificação da multa de ofício.

Não obstante, quanto ao percentual, sobreveio a Lei n. 14.689/2023, que deu nova redação ao § 1º do art. 44 da Lei n. 9.430/96, fixando a multa qualificada em 100%, reservado o percentual de 150% apenas para os casos de reincidência, definida no § 1º-A do mesmo artigo. Tratando-se de penalidade não definitivamente julgada e não havendo notícia de reincidência da contribuinte, aplica-se retroativamente a penalidade menos severa, por força do art. 106, inciso II, alínea c, do CTN.

Nesse sentido decidiu esta Turma no já citado Acórdão n. 2401-012.422, julgado em 01/12/2025, cuja ementa, no ponto, assim dispõe:

RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO PARA 100%. Com a alteração do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 pela Lei nº 14.689/2023, a multa qualificada passou a ser fixada em 100%. Assim, aplica-se a retroatividade benigna para adequar a penalidade ao novo percentual.

Dá-se parcial provimento ao recurso no ponto, para reduzir a multa de ofício qualificada de 150% para 100%.

**Responsabilidade solidária da Costa Rica Malhas e Confecções Ltda**

As recorrentes sustentam a ausência de responsabilidade solidária da Costa Rica com fundamento no art. 124, inciso I, do CTN, ao argumento de que a mera existência de grupo econômico não basta para a solidariedade, sendo necessário o interesse comum na situação que constitui o fato gerador, e que tomador e prestador de serviços se encontram em polos antagônicos da relação contratual.

O art. 124, inciso I, do CTN dispõe que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

É correto afirmar que o interesse comum exigido pelo dispositivo não se confunde com o mero interesse econômico no resultado da operação, tampouco decorre automaticamente do pertencimento a um mesmo grupo econômico. O interesse comum pressupõe que as pessoas se encontrem no mesmo polo da relação jurídica que constitui o fato gerador.

Ocorre que a premissa fática invocada pelas recorrentes, de que tomadora e prestadora de serviços ocupariam polos antagônicos de uma relação contratual, não corresponde ao que os autos revelam. A fiscalização demonstrou que a recorrente não detinha autonomia operacional, administrativa ou financeira, e que a Costa Rica participava diretamente da própria situação que constitui o fato gerador das contribuições, qual seja, a remuneração da mão de obra formalmente vinculada à recorrente. Os elementos colhidos evidenciam que os empregados foram transferidos da Costa Rica para a recorrente sem rescisão dos contratos de trabalho, permanecendo a trabalhar nas mesmas instalações, os salários dos empregados da recorrente eram pagos com recursos da Costa Rica, registrados como adiantamentos, a Costa Rica pagava as reclamações trabalhistas movidas contra a recorrente e a mão de obra era empregada exclusivamente em proveito da atividade econômica da Costa Rica

Nos termos do Termo de Verificação Fiscal (fl. 3752),

Considerando os fatos narrados no item "3", em que ficou demonstrado que a constituição das empresas M. de Lima Sanchez — EIRELI, FJR Confecção de Vestuário — EIRELI e LPCS Tinturaria Têxtil — EIRELI deu-se com a intenção de fracionar a atividade da COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA para usufruir indevidamente dos benefícios do regime de tributação SIMPLES NACIONAL, e que as referidas empresas não possuem autonomia de fato, mas o que existe é a simulação de independência entre si, porquanto foram criadas com objetivo de reduzir custos e usufruir de tributação privilegiada, restou demonstrado que a COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA - CNPJ XXX é responsável de fato da empresa M. DE LIMA SANCHEZ — EIRELI - CNPJ XXX, Art. 124, inciso I, da Lei 5.172/66.

Em outras palavras, não há dois polos antagônicos de uma relação de prestação de serviços, mas uma unicidade empresarial em que a Costa Rica figura como real beneficiária e financiadora da folha de salários formalmente atribuída à recorrente. A remuneração da mão de obra, fato gerador das contribuições, era suportada por recursos da Costa Rica e revertia em

proveito de sua atividade econômica. Está caracterizado, assim, o interesse comum na situação que constitui o fato gerador, e não mero interesse econômico reflexo.

A jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais reconhece a atribuição de responsabilidade solidária às empresas integrantes de grupo econômico de fato demonstrado pela fiscalização, como ilustra o Acórdão n. 9202-011.229, da 2ª Turma da CSRF, de relatoria do conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, julgado em 16/04/2024, cuja ementa assim dispõe.

GRUPO ECONÔMICO. CARACTERIZAÇÃO. SOLIDARIEDADE Em relação às obrigações previdenciárias, quando demonstrada pela fiscalização a existência da constituição de grupo econômico de fato é permitida a atribuição de responsabilidade solidária às empresas que o compõem.

Mantém-se, portanto, a responsabilidade solidária da Costa Rica Malhas e Confecções Ltda, com fundamento no art. 124, inciso I, do CTN, estendendo-se a ela, por identidade de razões, a redução da multa qualificada determinada neste voto.

#### **Dedução dos valores recolhidos no Simples Nacional**

As recorrentes sustentam, por fim, o direito à dedução dos valores de ICMS recolhidos a título de Simples Nacional e, de modo geral, dos tributos recolhidos naquele regime, sob pena de bis in idem.

A alegação não merece prosperar.

Como consta do Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização deduziu, mês a mês, da base autuada, as contribuições previdenciárias recolhidas por meio do DAS na sistemática do Simples Nacional. Não há, portanto, dupla exigência da mesma contribuição.

Os valores recolhidos a título de ICMS e dos demais tributos abrangidos pelo DAS têm natureza diversa e destinatários próprios, não guardando identidade com as contribuições previdenciárias e as contribuições destinadas a terceiros ora exigidas. Eventual repetição ou compensação desses tributos deve ser buscada pela via própria, perante o ente competente, não cabendo sua dedução do crédito previdenciário lançado.

Nega-se provimento ao recurso no ponto.

#### **Dispositivo**

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto quanto às matérias relativas à exclusão do Simples Nacional, rejeitar as preliminares e, no mérito, na parte conhecida, dar parcial provimento ao recurso apenas para reduzir a multa de ofício qualificada de 150% para 100%, mantida no mais a exigência e a responsabilidade solidária de Costa Rica Malhas e Confecções Ltda.

*Assinado Digitalmente*

**Leonardo Nuñez Campos**

ACÓRDÃO 2401-012.691 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 11634.720045/2020-16

Relator

DOCUMENTO VALIDADO