



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11634.720046/2020-61
ACÓRDÃO	1101-001.930 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FJR CONFECÇÃO DE VESTUÁRIOS - EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ano-calendário: 2017

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. PRECEDENTES VINCULANTES DO STJ E STF. NATUREZA INDENIZATÓRIA DE DETERMINADAS RUBRICAS PAGAS AOS FUNCIONÁRIOS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO LANÇAMENTO. NECESSIDADE DE MÍNIMO ACERVO PROBATÓRIO.

Várias rubricas pagas aos funcionários foram objeto de decisões de caráter vinculante no âmbito do STJ e do STF que fixaram a sua natureza jurídica e, inclusive, a incidência das contribuições previdenciárias, a exemplo do Tema 738/STJ, Tema 478/STJ, Tema 985/STF, Tema 687/STJ, Tema 688/STJ. A possibilidade de, no caso concreto de lançamento efetuado e discutido no âmbito do processo administrativo fiscal, excluir-se tais rubricas da base de cálculo apurada depende de um mínimo de lastro probatório a demonstrar que a empresa efetivamente fez o pagamento de tais verbas. Tratando-se de lançamento efetuado a partir das informações fornecidas em GFIP pela própria contribuinte, não há como afastar a base de cálculo lançada de ofício.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, com exceção dos questionamentos dos aspectos formais e materiais do Ato Declaratório Executivo n. 4 de 2020, controlado e discutido nos autos do processo n. 11634.720017/2020-07, e, no mérito, em negar-lhe provimento, nos termos do voto do Relator.

Sala de Sessões, em 19 de novembro de 2025.

Assinado Digitalmente

Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Efigenio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Roney Sandro Freire Correa, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira, Efigenio de Freitas Junior (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (e-fls. 2419-2495) interposto contra acórdão da 1ª Turma da DRJ08 (e-fls. 2324-2359) que julgou improcedente impugnação (e-fls. 1560-1635) apresentada contra auto de infração relativo a Contribuições Previdenciárias.

Cientificada do lançamento, o contribuinte FJR CONFECÇÃO DE VESTUÁRIOS EIRELI e COSTA RICA MALHAS E CONFECOES LTDA. apresentaram impugnação unitária (e-fls. 1559-1590) em que alegaram, em síntese, (A) DA ILEGALIDADE DA EXCLUSÃO RETROATIVA DO SIMPLES NACIONAL E DA REALIDADE DOS FATOS; (B) DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR TIPIFICAÇÃO DIVERSA AO DA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL; (C) ILEGALIDADE DA INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES QUOTA PATRONAL, SALÁRIO-EDUCAÇÃO, INCRA, SESC/SENAC, SESI/SENAI, SEBRAE E SAT/RAT SOBRE VERBAS DE NATUREZA INDENIZATÓRIA; (D) NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL QUOTA PATRONAL (ART. 22, I E II, DA LEI Nº 8.212/91) SOBRE O VALOR DESCONTADO/REEMBOLSADO PELOS EMPREGADOS DA IMPUGNANTE A TÍTULO DE COPARTICIPAÇÃO DO VALE-REFEIÇÃO/VALE-ALIMENTAÇÃO E DO VALE-TRANSPORTE EXIGIDOS EM FACE DA SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT/RFB N. 04/19 – VERBAS NÃO SALARIAIS QUE GUARDAM A MESMA NATUREZA DOS PRÓPRIOS BENEFÍCIOS; (E) DA TIPOLOGIA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS GERAIS E DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO, DAS ALTERAÇÕES PROMOVIDAS PELA EC N. 33/01 AO ART. 149 DA CF/88 E DA SUA INCOMPATIBILIDADE COM A ATUAL CONFORMAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS (SALÁRIO-EDUCAÇÃO, INCRA, SESI/SENAI E SEBRAE); (F) LIMITAÇÃO EM 20 (VINTE) SALÁRIOS-MINIMOS IMPOSTA À BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS – DA AUSÊNCIA DE REVOGAÇÃO DO ART. 4º, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI N. 6.950/81; (G) DA INAPLICABILIDADE DA MULTA DE 150% DO ART. 44, I E § 1º DA LEI Nº 9.430/96; (H) DA

AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE POR SOLIDARIEDADE COM FULCRO NO ART. 124, I DO CTN DA COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA.

A DRJ proferiu acórdão que restou a seguir ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/05/2017 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.

Irresignada, as Recorrentes interuseram recurso voluntário em que basicamente repisam a argumentação da impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Diljese de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade.

Seu conhecimento, todavia, demanda observação.

Conforme brevemente relatado, o auto de infração discutido nos presentes autos controla lançamento tributário de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS decorrente da exclusão do SIMPLES Nacional da empresa DJR CONFECÇÃO DE VESTUÁRIOS EIRELI, realizada por meio de Ato Declaratório Executivo n. 4 de 2020, controlado e discutido nos autos do processo n. 11634.720017/2020-07, em que foi apresentada a competente manifestação de inconformidade, rejeitada pela DRJ.

Naqueles autos, igualmente houve apresentação de recurso voluntário por parte da contribuinte, a ele tendo sido negado provimento por esta Turma Julgadora no Acórdão 1101-001.932, na data de 19/11/2025, cuja ementa é a seguinte:

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. FORMAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CONFUSÃO PATRIMONIAL. AUSÊNCIA DE AUTONOMIA ENTRE AS PESSOAS JURÍDICAS. EMPRESAS QUE ATUAM COMO MERA FICÇÃO ARTIFICIAL PARA SEGREGAÇÃO DE RECEITA.

Evidencia-se a formação de grupo econômico de fato pela união de empresas na realização de mesma iniciativa econômica que vincule os mesmos interessados, para alcançar um único objetivo. Tais cenários comerciais e empresariais são possíveis, desde que respeitada a premissa básica de que as empresas sejam entidades efetivamente autônomas e efetivamente existentes de forma independente e não mera ficção artificial para segregação de receita.

Verificando-se que o faturamento do grupo exceda os limites para submeter-se ao regime do Simples Nacional, tem-se como descumprida a regra do art. 3º, § 4º, V, da LC 123/2006.

Em que pese haver processo administrativo específico em que se discute a exclusão do SIMPLES Nacional, verifica-se que no recurso voluntário apresentado nos presentes autos as Recorrentes dedicam um de seus tópicos (DA ILEGALIDADE DA EXCLUSÃO RETROATIVA DO SIMPLES NACIONAL E DA REALIDADE DOS FATOS) a basicamente defender a ilegalidade meritória da exclusão, apresentando os mesmos argumentos trazidos junto à manifestação de inconformidade face ao ADE.

Para que não reste dúvida, veja-se que referido tópico da peça recursal finda com as seguintes palavras:

Assim, inexistindo provas de controle ou administração comum, ilegal e inconstitucional é o ato declaratório de exclusão da IMPUGNANTE do Simples Nacional.

Havendo processo administrativo específico em que se discute a exclusão do SIMPLES Nacional, tem-se que tais alegações não são objeto do presente processo, como aliás pontualmente observou a DRJ:

A duas porque –como dito – a insurgência cabível no presente processo administrativo é contra o lançamento tributário, contra a constituição do crédito em si, visto que a oposição ao ato administrativo que excluiu o sujeito passivo do

regime tributário simplificado e favorecido, por ofensa aos ditames da Lei Complementar nº 126/03 já foi analisado em desfavor do impugnante no processo administrativo de nº 11634.720017/2020-07.

Nesse sentido também a jurisprudência deste Conselho, a exemplo do Acórdão 1102-001.600 de 19/02/2025:

REANÁLISE DA EXCLUSÃO DO REGIME DO SIMPLES NACIONAL EM PROCESSOS CONEXOS QUE TÊM COMO OBJETO O LANÇAMENTO DOS TRIBUTOS REFLEXOS. IMPOSSIBILIDADE.

Não se conhece o recurso que pretenda rediscutir o mérito da exclusão de contribuinte do regime do Simples Nacional em processos decorrentes que tenham como objeto lançamento dos tributos reflexos, uma vez que tal matéria é objeto do processo diverso onde ela é controvertida.

Tratando-se a exclusão de matéria estranha aos presentes autos, deixo de conhecer do tópico da peça recursal (tópico DA ILEGALIDADE DA EXCLUSÃO RETROATIVA DO SIMPLES NACIONAL E DA REALIDADE DOS FATOS) que discute a exclusão do SIMPLES Nacional, **destarte conhecendo parcialmente do recurso voluntário, isto é, deixando de conhecer dos questionamentos dos aspectos formais e materiais do Ato Declaratório Executivo n. 4 de 2020, controlado e discutido nos autos do processo n. 11634.720017/2020-07.**

Da exclusão do SIMPLES Nacional.

Não obstante o não conhecimento das alegações relativas à exclusão do SMPLES Nacional, e apenas por uma questão de evidenciação plena das razões de decidir, considerando que a DRJ findou por abordar o tema em seu acórdão, peço vênha para apenas fazer remissão à conclusão final a que chegou esta Turma no Acórdão 1101-001.932, nos autos do processo 11634.720017/2020-07, em que se discutiu o Ato Declaratório de Exclusão:

Os elementos, analisados em conjunto, somados à míngua de prova em sentido contrário por parte da Recorrente, dão fortes indícios de que a Recorrente não é empresa autônoma, mas criação artificial, justificando a exclusão do SIMPLES Nacional. Nesse sentido igualmente observou a DRJ:

Importa ressaltar que, novamente, não se observa na manifestação de inconformidade, nenhum tipo de comprovação da inexistência do grupo, somente argumentos genéricos e apego a forma adotada. Tal comprovação, caso possível, seria facilmente realizada por meio da demonstração das atividades realizadas, independência na realização dessas atividades, meio distintos para o atingimento dos objetivos sociais, etc...

Portanto, não há como concluir de maneira diversa em relação ao entendimento da decisão recorrida.

Fixada naqueles autos a licitude da exclusão do SIMPLES, passa-se à análise dos argumentos trazidos pela Recorrente pertinentes ao lançamento propriamente dito.

Nulidade do Lançamento por Vício Formal. Alegada “tipificação diversa ao da exclusão do SIMPLES Nacional”.

Insurge-se a Recorrente ao afirmar que *“autoridade administrativa cominou a multa majorada de 150% (cento e cinquenta por cento) do art. 44, I e § 1º da lei n. 9.430/96, por entender presentes elementos que evidenciam intuito de fraude”* e que *“Embora a fundamentação do termo de exclusão do Simples Nacional tenha sido compartilhada no presente auto de infração, o art. 3º, II e § 10º da LC n. 123/06 não se refere à nenhuma interposição fraudulenta de pessoa, mas apenas identificou-se um suposto grupo econômico de empresas que, diante da soma de suas receitas, extrapolava o limite do regime privilegiado”*.

Com isso, conclui que *“havendo descompasso entre a fundamentação do ato administrativo de exclusão do Simples Nacional e o presente auto de infração, há vício material que não comporta convalidação, devendo o presente ser declarado nulo de pleno direito”*.

Não assiste razão a Recorrente.

É precisa e irretocável a decisão da DRJ nesse ponto, dispensando maiores digressões deste Relator, razão pela qual peço vênica para transcrever o trecho da decisão, adotando-o como fundamento de decidir:

Não assiste razão ao insurgente, explico.

A uma porque a motivação do lançamento tributário, constituição dos valores do imposto de renda da pessoa jurídica e tributos correlatos devidos em razão da alteração de regime de apuração (decorrência prevista em lei em razão da exclusão do Simples Nacional), não se confunde com a qualificadora da multa de ofício (sanção aplicada em razão de conduta, específica e determinada em lei, praticada pelo sujeito passivo).

A duas porque –como dito – a insurgência cabível no presente processo administrativo é contra o lançamento tributário, contra a constituição do crédito em si, visto que a oposição ao ato administrativo que excluiu o sujeito passivo do regime tributário simplificado e favorecido, por ofensa aos ditames da Lei Complementar nº 126/03 já foi analisado em desfavor do impugnante no processo administrativo de nº 11634.720017/2020-07.

E mais, há flagrante equívoco do insurgente, verdadeira tergiversação, ao afirmar que a Autoridade Lançadora sustenta haver interposição de pessoas para qualificar a multa de ofício e portanto subsidiar a exclusão de ofício promovida. O que se verifica, como se analisou detidamente alhures, é que a motivação para a exclusão do regime simplificado foi a existência de grupo econômico de fato,

consubstanciado na atuação unívoca de empresas que – de fato – não existiam do ponto de vista empresarial.

Logo, torna-se forçoso o reconhecimento da improcedência da impugnação neste ponto, uma vez que não se observa nenhum vício de motivação no ato guerreado.

Portanto, nego provimento ao recurso voluntário.

Lançamento. Incidência das contribuições previdenciárias sobre verbas de natureza indenizatória e sobre vale-transporte e vale-alimentação.

Insurge-se a Recorrente quanto à incidência de contribuições previdenciárias sobre determinadas rubricas, resumidas na página 28 de seu recurso voluntário (e-fl. 2446):

Em remate, é devido “salário” em contraprestação aos “serviços efetivamente prestados”, qualquer parcela não alinhada com o conceito exposto não poderá ser base de cálculo da contribuição social guerreada.

Pois bem, fixado o conceito de “salário”, analisemos as contribuições auxílio-doença(nos primeiros quinze dias de afastamento), salário-maternidade, auxílio-acidente, aviso-prévio indenizado, auxílio-creche, adicionais (noturno, insalubridade, periculosidade e horas-extras), abono de férias e terço de férias (relativo às férias gozadas e não gozadas).

Com efeito, tais rubricas foram objeto de várias decisões de caráter vinculante no âmbito do STJ e do STF que fixaram a sua natureza jurídica e, inclusive, a incidência das contribuições previdenciárias:

Tema 738/STJ: Sobre a importância paga pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença não incide a contribuição previdenciária, por não se enquadrar na hipótese de incidência da exação, que exige verba de natureza remuneratória.

Tema 478/STJ: Não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado, por não se tratar de verba salarial.

Tema 985/STF: É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias.

Tema 687/STJ: Tema Repetitivo 687: As horas extras e seu respectivo adicional constituem verbas de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária

Tema Repetitivo 688/STJ: O adicional noturno constitui verba de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeita à incidência de contribuição previdenciária.

A despeito de tais entendimentos, é importante observar que, como bem notou a DRJ, que o lançamento tomou como base de cálculo a mesma informada pelo contribuinte em sua GFIP/GPS, conforme consta expressamente do TVF:

“Utilizamos para o cálculo das contribuições da empresa a mesma base de cálculo declarada pela empresa para o cálculo das contribuições dos segurados, informada nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIPs — cópias anexas ao auto de infração. Segue demonstrativo da base de cálculo da contribuição dos segurados, declarada em GFIP :

Com efeito, nota-se que é justamente a base de cálculo das contribuições informada pela empresa na GFIP (e-fls. 1427-1447) que formou a base de cálculo do lançamento.

Por outro lado, a Recorrente trouxe aos autos apenas planilha (e-fls. 2257-2296) apócrifa em que pretende demonstrar que a base de cálculo se encontra inflada indevidamente pela inclusão de verbas de natureza indenizatória. Todavia, não acostou aos autos a folha de pagamentos propriamente dita.

Com a devida vênia à Recorrente, tendo partido o lançamento de base de cálculo informada pela própria empresa em suas obrigações acessórias e não havendo outros elementos nos autos, não é possível sequer saber se de fato há qualquer pagamento de verbas de natureza indenizatória, quaisquer que sejam.

Assim, entendo ter caminhado bem a DRJ ao afirmar:

Ora, flagrante descompasso entre os argumentos esposados na peça de insurgência e a base de cálculo do lançamento. Nada há nos autos que demonstre que o lançamento tributário perpetrado descumpriu qualquer dos pressupostos legais que determinam que determinada verba paga seja excluída da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Ao reverso, o que se verifica é que a Autoridade Lançadora se utilizou da folha de pagamento fornecida pelo próprio contribuinte, ou seja, a base de cálculo por ele adotada quando do recolhimento das contribuições devidas pelos segurados que lhe prestaram serviços.

Mera leitura do relatório fiscal, em especial na parte destacada, demonstra que o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil Notificante se utiliza da base de cálculo declarada pelo próprio sujeito passivo para proceder a cobrança da parte patronal que não foi recolhida em razão da indevida opção realizada pela empresa pelo Simples Nacional.

Logo, as alegações referentes a não integração de verbas pagas - a título de indenização ou não remuneratórias - pelo sujeito passivo aos segurados que lhe prestaram serviços não devem ser atacadas posto que foram consideradas como passíveis de integrarem o salário de contribuição das contribuições previdenciárias pelo próprio contribuinte.

(...)

Ora, ao argumentar que a parte suportada pelo empregado não pode fazer parte do salário de contribuição, o sujeito passivo presente gozar de isenção dupla, uma vez que como ele mesmo reconhece tal valor não constou da base de cálculo das contribuições.

Assim, em claro raciocínio tautológico, o impugnante pretende nada mais do que a fruição de uma parcela não incidente por duas vezes.

Não obstante todo o exposto, a Administração Tributária já se pronunciou sobre o tema, vinculando todos os seus servidores, como bem sabe, ou deveria saber, o contribuinte.

Por todo o exposto, julgo totalmente improcedentes os argumentos apresentados nesse tópico, posto que – inclusive - sobre eles já se pronunciou a Secretária da Receita Federal do Brasil.

Assim, nego provimento ao recurso voluntário nesse ponto.

No que tange às alegações de inconstitucionalidade de determinada incidência, há de se observar a Súmula CARF n. 2.

Portanto, nego provimento ao recurso voluntário.

Qualificação da multa.

A qualificação da multa foi assim justificada no TVF:

Como já relatado, a constituição da empresa M. de Lima Sanchez - 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.

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 n° 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.

Em que pese sintética, entendo estar minimamente fundamentado o auto de infração nesse ponto, havendo motivação explícita suficiente. E, no que tange aos fatos, não há como chegar à conclusão diversa da que chegou a DRJ, cujo trecho do voto peço vênia para transcrever:

Inequivoco que aquele que constitui diversas personalidades jurídicas sem objetivo empresarial, sem um mister econômico que não a fruição de “benefício fiscal indevido”, pratica conduta ilegítima tipificada almejando vantagem tributária indevida.

Ou, se assim não fosse, como poderia ser definida a conduta de grupo familiar que, como dito alhures, ostenta valores despendidos com folha de pagamento em algumas empresas do grupo – sempre as optantes pelo Simples Nacional – que superam o montante de suas receitas bruta declaradas (fls. 1429 do processo 11634.720017/2020-07). Ou ainda, aquele que apresenta grande quantidade de transferência de empregados entre as empresas do grupo e mais, quando se comprova a assunção dos valores devidos em reclamatória trabalhista pela ‘empresa mãe’ a Costa Rica Malhas e Confecções Ltda que também se encarrega, por meio do expediente de ‘adiantamento a fornecedores’, de suportar todas as ‘despesas das empresas filhotes’ que não puderam ser reconhecidas em razão do desproporcional dispêndio com mão de obra.

Inegável a conduta fraudulenta praticada por meio de simulação da existência de diversas empresas fruindo de regime tributário diferenciado e favorecido.

Qualificação da multa de ofício totalmente procedente.

Nego provimento ao recurso voluntário.

Responsabilidade solidária.

No caso em tela, a responsabilidade solidária é atribuída à empresa COSTA RICA a partir do art. 124, I, do CTN.

No que tange ao artigo 124, I, do CTN, este dispõe serem “solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”.

Muito embora o “interesse comum” se trate de conceito com algum grau de indeterminação, cumpre notar que a doutrina e jurisprudência já tiveram a oportunidade de analisar referido instituto de forma extensiva, definindo os seus contornos.

Em aprofundado estudo sobre o tema, Ricardo Lobo Torres, com base nas lições de Alf Ross e após constatar as múltiplas acepções do signo “interesse”, afirma que haverá “interesse comum” entre as pessoas que estiverem no mesmo polo que constitui o fato jurídico tributário. Isto é, quando “mais de uma pessoa concorre na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal”.

Tem-se, assim, que a hipótese legal do art. 124, inc. I, do CTN pressupõe que todos os sujeitos passivos da obrigação tributária tenham concorrido para a realização do fato jurídico tributário. **Dito de outro modo: exige-se o concurso de contribuintes na realização daquele fato.**

Neste ponto, vale observar que não basta qualquer tipo de interesse comum: econômico, político, social. É necessário o interesse jurídico na perfectibilização do fato gerador.

Sobre este ponto, Rubens Gomes de Souza, em abalísada doutrina que é vastamente acompanhada, é enfático ao afirmar que “o interesse comum das pessoas não é

revelado pelo interesse econômico”, mas sim pelo interesse jurídico, cuja caracterização se dá pela “realização comum ou conjunta da situação que constituiu o fato gerador”.

No mesmo sentido, Tácio Lacerda Gama assim expõe:

“Nesse sentido, descabe tomar como interesse comum o simples interesse econômico na realização de determinado fato jurídico tributário, o que significaria ampliar sobremaneira a quantidade de responsáveis. Em lugar disso, para a configuração da responsabilidade, há de existir interesse jurídico, entendido como a própria imposição legal de realização concomitante do fato jurídico tributário por parte dos responsáveis”.

E igualmente Ramon Tomazela Santos:

O interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal caracteriza-se pela existência de direitos e deveres compartilhados por pessoas situadas no mesmo polo da relação jurídica de direito privado escolhida pelo legislador como suporte fático para a incidência tributária. Assim, as partes partilham de um interesse comum em sentido técnico-jurídico, que não se confunde com o mero interesse econômico, social ou moral, que pode existir nas relações entre sociedades (...).¹”

Portanto, não basta a simples relação – comercial, contratual ou até mesmo de cunho societário – entre as pessoas cuja responsabilidade se pretende investigar. É imprescindível que elas hajam atuado de forma conjunta na situação que consubstancia o fato gerador.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça adota exatamente este entendimento, senão vejamos:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. EXECUÇÃO FISCAL. LEGITIMIDADE PASSIVA. EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. 1. A jurisprudência do STJ entende que existe responsabilidade tributária solidária entre empresas de um mesmo grupo econômico, apenas quando ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, não bastando o mero interesse econômico na consecução de referida situação. 7. Conquanto a expressão "interesse comum" - encarte um conceito indeterminado, é mister proceder-se a uma interpretação sistemática das normas tributárias, de modo a alcançar a ratio essendi do referido dispositivo legal. Nesse diapasão, tem-se que **o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponible**. Isto porque feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no pólo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador

¹ SANTOS, Ramon Tomazela. Responsabilidade tributária e grupo econômico. In: Revista Dialética de Direito Tributário nº 238, jul./2015, p. 108, 120-121.

da obrigação. 8. Segundo doutrina abalizada, in verbis: "... o interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade. Em nenhuma dessas circunstâncias cogitou o legislador desse elo que aproxima os participantes do fato, o que ratifica a precariedade do método preconizado pelo inc. I do art 124 do Código. (...) **Forçoso concluir, portanto, que o interesse qualificado pela lei não há de ser o interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas o interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato imponible.** (REsp 884845/SC)

Em idêntico sentido outros julgados da Corte Superior:

“Nesse diapasão, tem-se que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponible. Isto porque feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no pólo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação”. (REsp 859.616/RS)

“Na responsabilidade solidária de que cuida o art. 124, I, do CTN, não basta o fato de as empresas pertencerem ao mesmo grupo econômico, o que por si só, não tem o condão de provocar a solidariedade no pagamento de tributo devido por uma das empresas. (...) (REsp 834.044/RS, 15/12/2008)

À luz de tais considerações, é possível afirmar, a partir de tais referenciais, que o interesse jurídico comum referido no art. 124, I, do CTN pode ser definido, para fins de atribuição de responsabilidade tributária, como a comunhão de interesses que se manifesta quando duas ou mais partes ocupantes do mesmo polo de uma relação participam conjuntamente da situação legalmente tipificada como fato gerador da obrigação tributária.

Portanto, não é o mero interesse social, moral ou econômico que autoriza a aplicação do artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional, mas o interesse jurídico que diz respeito à realização comum ou conjunta da situação que constitui o fato gerador do tributo, conforme inclusive vem adorando a 1ª Turma da CSRF (Acórdão 9101-006.631, de julho de 2023):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2013, 2014 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM. ARTIGO 124, I, DO CTN. CONFUSÃO PATRIMONIAL. O interesse comum previsto no artigo 124, I, do CTN como hipótese de responsabilidade solidária é jurídico, e não meramente econômico. O interesse jurídico comum deve ser direto, imediato, na realização do fato gerador que deu ensejo ao lançamento, e resta configurado quando as pessoas participam em conjunto da prática dos atos descritos na hipótese de incidência. Essa participação em conjunto pode ocorrer tanto de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, quanto indireta, em caso de confusão patrimonial. Em se tratando de atuação relativa à omissão de receitas, caracterizam confusão patrimonial a prova de recebimento

de benefício financeiro injustificado, assim como a prova da interposição de pessoas existentes meramente no papel e cujo patrimônio é constituído de bens essenciais à atividade da contribuinte e antes a ela pertencentes.

Ainda sobre a interpretação de referido dispositivo legal, esta Turma vem reconhecendo tais balizas interpretativas de forma recorrente:

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. Art. 124, I, do CTN.

Para caracterizar a responsabilidade tributária prevista no inc. I do art. 124 do CTN deve-se demonstrar de forma inequívoca o interesse comum na situação que caracteriza o fato gerador.

(Acórdão 1101-001.619, de 25/06/2025)

Qualquer que seja a base legal da imputação de responsabilidade, é importante ter em mente o dever de fundamentação específica. Há um ônus argumentativo e de motivação a ser vencido pela autuação. Não basta a mera indicação dos dispositivos, nem a menção genérica aos mesmos fatos imputados ao contribuinte principal. É necessário indicar com precisão em que medida o responsável solidário tem “interesse comum no fato gerador”.

No caso em tela, diferentemente do que ocorreu com a qualificação da penalidade, o auto de infração (no Demonstrativo de Responsáveis Solidários) e o Termo de Sujeição Passiva que o acompanha evidenciaram, ainda que sinteticamente, as razões de responsabilização solidária, as quais remetem à Representação para Exclusão do SIMPLES Nacional:

Considerando os fatos narrados no processo nº 11634.720.017/2020-07, em que ficou demonstrado constituição das empresas FJR Confecção de Vestuário - EIRELI, M. de Lima Sanchez - EIRELI e LPCS Tin Têxtil - EIRELI deu-se com a intenção de fracionar a atividade da COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÃO para usufruir indevidamente dos benefícios do regime de tributação SIMPLES NACIONAL, que as referidas empresas não possuem autonomia de fato, mas o que existe é a simulação de independência e porquanto foram criadas com objetivo de reduzir custos e usufruir de tributação privilegiada, demonstrado que a COSTA RICA MALHAS E CONFECÇÕES LTDA - CNPJ 02.944.599/0001-47 é responsável pelo fato da empresa FJR CONFECÇÃO DE VESTUÁRIOS - EIRELI, CNPJ 27.810.999/0001-90.

No caso em tela, a caracterização de que as empresas funcionam como uma unidade – que levou à exclusão do SIMPLES – é justamente o que efetivamente demonstra o interesse comum no fato gerador, praticado por ambas em conluio.

Tanto que assim observou a DRJ:

Há claríssimo interesse comum na consecução do fato gerador no caso em apreço.

Não esqueçamos que o tributo cujo crédito foi constituído por meio do lançamento que aqui se analisa tem por fato gerador a remuneração de mão de obra daquele que presta serviços ao sujeito passivo, o que – como visto e repetido

– se comprovou no caso concreto, uma vez que a pratica delituosa praticada pelo grupo familiar detentor do comando administrativo da unicidade empresarial verificada objetivava justamente a fruição dos serviços prestados pelas pessoas físicas para a mencionada unicidade, mantendo tal massa de trabalhadores vinculados à empresas que gozavam das vantagens do Simples Nacional.

Assim, nego provimento ao recurso voluntário no ponto.

Conclusão.

Diante do exposto, conheço parcialmente do recurso voluntário para negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Diljese de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho