



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



<b>PROCESSO</b>	<b>11634.720102/2018-42</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2101-003.650 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	2 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	FOREMAN CONFECÇÕES LTDA E OUTROS
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

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

PROCESSUAIS NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. SÚMULA CARF Nº 101.

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DEFINIDA POR LEI ESPECIAL. SÚMULA CARF nº 210.

As empresas que integram grupo econômico, de qualquer natureza respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária, nos termos do art. 30, inciso IX do art. 30, da Lei nº 8.212/1991, c/c art. 124, inc. II, do CTN, sem necessidade de o fisco demonstrar o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN, na situação que constituiu o fato gerador da obrigação tributária. (Súmula CARF nº 210)

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: a) por unanimidade de votos, por rejeitar as preliminares e dar provimento parcial ao recurso voluntário das coobrigadas, somente para afastar a responsabilidade solidária com relação às contribuições destinadas a outras entidades e

fundos (terceiros); e b) por maioria de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário da contribuinte Foreman Confecções. Vencido o Conselheiro Heitor de Souza Lima Júnior, que dava provimento parcial ao recurso.

*Assinado Digitalmente*

**Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Mário Hermes Soares Campos** – Presidente

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

## RELATÓRIO

Trata-se de recursos voluntários interpostos contra o Acórdão nº 14-89.005, da 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP – DRJ/RPO (e.fl.s. 1823/1873), que julgou procedente em parte a impugnação ao lançamento de crédito tributário previdenciário, relativo à contribuição devida pela empresa ao adicional de financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa e riscos ambientais do trabalho – RAT/GILRAT, e a Terceiros (FNDE Salário-educação, INCRA, SESI, SENAI e SEBRAE), incidente sobre a remuneração de segurados empregados, no período compreendido pelas competências 01/2013 a 12/2015.

Consoante o “Relatório Fiscal”, lavrado pela autoridade fiscal lançadora, parte integrante do Auto de Infração (e.fl.s. 1671/1710), os créditos lançados decorrem da formação de grupo econômico de fato pelas empresas arroladas no procedimento fiscal. Nesse sentido peço vênia para colacionar o relatório bem elaborado pela decisão de piso:

A empresa Foreman Confecções Ltda, através de contratos de prestação de serviços de facção, contratou as seguintes empresas para a confecção de produtos de costura: Luciana Kouri Lopes Lavanderia – EPP, Image Confecções de Roupas Ltda – EPP, Simetria Fashion Confecções Ltda – ME e Pantex Confecções Ltda – EPP.

Verificando os contratos de façção efetuados com todas as empresas, constatou-se que os mesmos não se encontram registrados em cartório, não estão com firma reconhecida e não possuem nenhuma testemunha. Não consta valor por peça confeccionada. Não consta valor da multa em caso de atraso na entrega dos produtos.

Constatou-se também, no período fiscalizado, através das Notas Fiscais que as empresas Image Confeccões de Roupas Ltda, Simetria Fashion Confeccões Ltda e Pantex Confeccões Ltda, prestam serviços exclusivamente à Foreman Confeccões Ltda. Já na empresa Luciana Kouri Lopes Lavanderia 99,9621% da receita bruta foi proveniente de serviços prestados à Foreman. (durante três anos apenas R\$ 2.801,50 foram provenientes de outros clientes).

Apresenta a composição social de cada qual das empresas.

Há procurações da empresa Pantex concedendo amplos poderes a Rubens Mileski no período de 2013 a 2017. Há procuração da empresa Simetria concedendo amplos poderes a Alexandre Kouri a partir de 23/11/2011.

O sócio administrador da empresa Pantex no período de 06/02/2006 a 28/10/2016, Cordevaldo Nascimento Conceição, até o dia 27/02/2006 foi empregado (assistente administrativo) da empresa Z TEC Promoção de Vendas Ltda (empresa pertencente a Farage Kouri, pai de Alexandre, Luciana e Rodolfo Kouri). A partir de 01/02/2017 passou a ser empregado da própria Pantex exercendo a função de assistente administrativo.

O sócio administrador da empresa Pantex a partir de 06/02/2006, Aparecido Sidnei Alves, até o dia 27/02/2006 foi empregado (assistente administrativo) da empresa ZKF Promoção de Vendas Ltda, empresa esta também pertencente a Farage Kouri.

A sócia administradora da empresa Simetria no período de 27/06/2007 a 03/11/2016, Roseli Mara Figueira Precinato Alcantara, até o dia 28/09/2007 foi empregada (gerente de produção) da empresa Tanytex Promoção de Vendas Ltda. Empresa também pertencente a Farage Kouri. A partir de 01/02/2017 passou a ser empregada da empresa Pantex exercendo a função de encarregada de corte.

A sócia administradora da empresa Simetria no período de 27/06/2007 a 20/07/2011, Viviane Cristina Mota, até o dia 13/07/2007 foi empregada (receptionista) da empresa Image.

A sócia administradora das empresas Pantex, Simetria e Image, Brunna Rocha Khoury, não declarou em suas declarações de imposto de renda pessoa física dos exercícios 2017 e 2018 (campo declaração de bens e direitos), ter participação nas empresas Pantex e Image.

O quadro societário das empresas foi constituído de forma a não incidir na regra excludente do Simples Nacional, prevista no artigo 3º, § 4º, incisos III e IV da Lei Complementar nº 123/2006.

A seguir, apresenta quadro comparativo do faturamento de cada empresa, em relação ao número de segurados nelas alocados. Os quadros demonstram que a folha de salários é muito superior à receita bruta nas empresas Image, Simetria e Pantex até o ano de 2014, período em que estas empresas eram optantes pelo Simples Nacional (a partir de 01/2015 as mesmas não são mais optantes pelo Simples Nacional).

Da análise dos fatos, afirma que as empresas Image, Simetria e Pantex têm elevada massa salarial quando comparados ao faturamento, cuja tributação como optante do Simples Nacional afasta a incidência da contribuição patronal a cargo da empresa e demais contribuições como GIL/RAT e de Terceiros. Já as empresas Luciana e Foreman, tributadas pelo Lucro Presumido e Lucro Real e sujeitas às contribuições previdenciárias e de terceiros como uma empresa normal, tem massa salarial bem menores.

A empresa Luciana embora tenha sido excluída de ofício do Simples Nacional desde 01/01/2013, declarou em GFIP ser optante por este sistema nos anos de 2013 e 2014. A partir de 01/01/2015 esta empresa voltou a ser optante pelo Simples Nacional.

#### OCORRÊNCIA DE GRUPO ECONÔMICO.

Cita o artigo 494 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009. Esta definição é importante, haja vista a limitação imposta pela Lei Complementar nº 123, artigo 3º, § 4º, inciso V, que transcreve.

Formalmente, as empresas foram constituídas de forma a não ultrapassar os limites legais estabelecidos na legislação do Simples Nacional. Ocorre, que a situação fática da empresa, por meio dos fatos e documentos apresentados, verificou-se a caracterização de grupo econômico, que passa a demonstrar.

As empresas possuem atividades empresárias semelhantes.

As empresas Foreman, Image, Pantex, Simetria e Luciana, tinham no período fiscalizado o mesmo contador (José Roberto Santana), e utilizavam da mesma estrutura administrativa, contábil e jurídica, tendo como endereço informado no Contrato Social, a Avenida Winston Churchill, oscilando o número de cada unidade.

Embora os endereços sejam diferentes, os imóveis estão localizados em um mesmo terreno e com portaria única que atende a todas as empresas. Até a competência março/2013 o porteiro esteve registrado na empresa Image. No período de abril/2013 a 06/2015 os porteiros foram registrados na empresa Pantex e no período de 07/2015 a 12/2015 os porteiros foram registrados nas empresas Pantex e Simetria.

As recepcionistas que atendem a todas as empresas, durante o período fiscalizado, estavam registradas nas seguintes empresas: período de 01/2013 a

02/2013 (Simetria), período de 03/2013 a 06/2014 (Image), período de 07/2014 a 08/2014 (Simetria) e no período de 03/2015 a 12/2015 (Pantex).

Todas as correspondências enviadas pela fiscalização para as empresas Foreman, Image, Luciana, Pantex e Simetria foram recebidas por Alex Sandro Santos Augusto (tintureiro), Jhessica Yanca de Souza Meira (auxiliar administrativo) e Marciele Vieira de Lima (auxiliar de contabilidade), todos empregados registrados na Pantex, conforme pode ser verificado nos Avisos de Recebimento.

A empresa Pantex embora não tivesse veículos no período de 2013 a 2015, sempre possuiu motoristas registrados como empregados.

A partir de 02/2014 mesmo possuindo apenas 65 segurados, a empresa Luciana Kouri Lopes tinha em seu quadro de funcionários um técnico de segurança do trabalho. Segundo o Quadro II da NR4 - Norma Regulamentadora 4, as empresas com Grau de Risco 2 são obrigadas a terem um técnico de segurança do trabalho quando possuem entre 500 e 1000 empregados. A partir de 02/2017 esse técnico se desligou da empresa Luciana e firmou vínculo com as empresas Foreman e Pantex. Esses fatos comprovam que esse mesmo técnico presta serviços para as empresas Foreman, Image, Luciana, Pantex e Simetria que juntas totalizam aproximadamente 750 empregados mensais, demonstrando que essas empresas constituem um grupo econômico de fato.

Há procurações da empresa Pantex, para os exercícios de 2013 a 2017, concedendo a Rubens Mileski (sócio administrador da empresa Foreman), a quem confere amplos, gerais e ilimitados poderes para o fim especial de representar a outorgante perante quaisquer repartições públicas federais, estaduais, municipais, INSS, JCI e nelas alegar, promover, requerer e assinar todos os papéis e documentos necessários, e o que preciso for; admitir e demitir empregados, apresentar provas e documentos, concordar ou não com cláusulas e condições; assinar requerimentos, guias, termos, compromissos, prestar declarações, abrir, movimentar e encerrar contas correntes em qualquer estabelecimento bancário, emitir, endossar e assinar cheques, notas promissórias, duplicatas, assinar autorização para débitos em contas correntes, contrair empréstimos, prestar caução de duplicatas, cheques e outros títulos de crédito, receber quaisquer importâncias devidas à outorgante por qualquer título e origem, assinando os necessários recibos e dando quitações, preencher formulários de cadastros, renovar cadastros, pagar impostos e taxas, enfim, tudo o mais praticar e assinar ao completo desempenho do presente mandato.

Há diversos comprovantes de operações bancárias do Banco do Brasil da empresa Pantex efetuados por Rubens Mileski.

Há procuração da empresa Simetria Fashion, de 23 de novembro de 2011, concedendo a Alexandre Kouri (sócio administrador da empresa Image), a quem confere amplos, gerais e ilimitados poderes para o fim especial de representar a outorgante perante quaisquer repartições públicas federais, estaduais, municipais, INSS, JCI e nelas alegar, promover, requerer e assinar todos os papéis

e documentos necessários, e o que preciso for; admitir e demitir empregados, apresentar provas e documentos, concordar ou não com cláusulas e condições; assinar requerimentos, guias, termos, compromissos, prestar declarações, abrir, movimentar e encerrar contas correntes em qualquer estabelecimento bancário, emitir, endossar e assinar cheques, notas promissórias, duplicatas, endossar para desconto ou cobrança, de títulos de crédito e duplicatas, assinar autorização para débitos em contas correntes, contrair empréstimos, prestar caução de duplicatas, cheques e outros títulos de crédito, receber quaisquer importâncias devidas à outorgante por qualquer título e origem, assinando os necessários recibos e dando quitações, preencher formulários de cadastros, renovar cadastros, pagar impostos e taxas, enfim, praticar todos os demais atos que se fizerem necessários para o completo e cabal cumprimento do presente mandato, porém sempre respeitando o contrato social e alterações da empresa.

A empresa Foreman, embora com apenas 3 empregados em média por mês, contabilizou gastos com vale transporte: R\$ 23.917,00 em 2013, R\$ 6.545,00 em 2014 e R\$ 14.620,00 em 2015 (conta contábil: 412511).

A empresa Foreman, embora com apenas 3 empregados em média por mês, contabilizou gastos com Serviços de Transporte de funcionários intermunicipal (TIL e BILHA & RODRIGUES), muito maiores que as demais empresas do Grupo que possuem muito mais funcionários (conta contábil: 414335).

Somente a empresa Foreman contabilizou gastos com lanches e refeições, correios e segurança (contas contábeis: 412330, 414310 e 414347).

Somente as empresas Foreman e Pantex contabilizaram gastos com telefone (conta contábil: 412403).

As empresas Image, Pantex e Simetria embora com centenas de empregados, não contabilizaram gastos com consumo de água (conta contábil: 412402).

A empresa Pantex, embora com diversas máquinas e centenas de empregados, não contabilizou gastos com energia elétrica (conta contábil: 414318).

A fiscalização elaborou planilha demonstrativa das funções exercidas pelos empregados de cada empresa (fl. 1.688). Por tal planilha verifica-se que a empresa Pantex possui pouquíssimos empregados administrativos em relação ao total de empregados e às demais empresas. Verifica-se também que a empresa Foreman, com grande faturamento, não possui nenhum funcionário administrativo em junho/2014 e dezembro/2015 e no total possui apenas 3 segurados em média por mês.

**TRANSFERÊNCIAS DE VALORES DA FOREMAN PARA AS DEMAIS EMPRESAS DO GRUPO.**

Verificou-se que o faturamento das empresas do Simples Nacional e da empresa Luciana não é suficiente para arcar com todas as despesas, diante disso a empresa Foreman faz vultosas transferências para essas empresas, contabilizadas na conta

contábil 126101 - Adiantamento para futuro investimento em outras sociedades. Em contrapartida as empresas optantes pelo Simples Nacional, e também a empresa Luciana contabilizam essas transferências na conta contábil 241210 - Adiantamento para futuro aumento de capital.

Essas transferências são efetuadas várias vezes durante o mês e podem ser verificadas nos razões analíticos, extratos bancários e planilhas anexas ao processo.

As empresas alegam que essas transferências, referem-se a mútuo financeiro conforme contratos apresentados, no entanto verificamos na contabilidade das empresas que existe uma outra conta específica para empréstimos de mútuo (DÉBITOS E OU CESSÃO DE MÚTUOS - TERC - CONTA CONTÁBIL: 221105). Faz considerações sobre os contratos de mútuo financeiro apresentados. Analisando os contratos de mútuo financeiro, constatamos que os mesmos não se encontram registrados em cartório, não há reconhecimento de firma nas assinaturas, não há prazo fixo para devolução e nem cobrança de multa em caso de atraso. Em alguns contratos também não estão estabelecidas as correções e as taxas de juros a serem aplicadas, requisitos indispensáveis para empréstimos de vultosas quantias, demonstrando claramente que as empresas formam um grupo econômico de fato, cuja finalidade é reduzir o pagamento de tributos.

Em suma, essas transferências vultosas são efetuadas pela Foreman para que o caixa das outras empresas do grupo econômico possa fechar, visto que o custo de operação dessas empresas é superior à receita bruta.

Foi constatado também que as transmissões de diversas declarações e outros documentos à Receita Federal, de todas as empresas do grupo, foram efetuadas através de um mesmo computador, identificado pelo MAC-Adress 00-E0-52-C8-C0-E6.

Em novembro de 2016, as empresas Pantex, Simetria e Image passaram a ser administradas pelos mesmos sócios e todos os empregados das empresas Simetria e IMAGE, foram transferidos para a empresa Pantex, sem que houvesse a rescisão do contrato de trabalho anterior.

Cita entendimento do Superior Tribunal de Justiça - STJ, materializado no REsp 1657211 RS 2017/0045362-6.

No tópico "Ações trabalhistas com reconhecimento do grupo econômico", traz casos de segurados que obtiveram o reconhecimento deste contexto jurídico entre as empresas citadas.

Conclui:

Diante dos fatos relatados, verifica-se tratar de grupo econômico de fato (formado pelas empresas Foreman Confecções EIRELI, Image Confecções de Roupas Ltda, Luciana Kouri Lopes Lavanderia, Pantex Confecções Ltda e Simetria

Fashion Confeções Ltda), administrado pelos irmãos Rodolfo Kouri, Luciana Kouri Lopes e Alexandre Kouri; e também por Rubens Mileski.

#### EXCLUSÃO DO SIMPLES.

As empresas Luciana Kouri Lopes Lavanderia, Pantex Confeções Ltda, Simetria Fashion Confeções Ltda e Image Confeções de Roupas Ltda foram excluídas de ofício do Simples Nacional em 01/03/2012, por formarem grupo econômico de fato, juntamente com a empresa Foreman Confeções Ltda, e cujo faturamento ultrapassa o montante permitido por este regime de tributação.

#### SOLIDARIEDADE.

Quanto à solidariedade cita o artigo 124, inciso I e parágrafo único do Código Tributário Nacional - CTN, o artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91.

#### INFORMAÇÕES SOBRE O LANÇAMENTO DO DÉBITO.

O Auto de Infração tem por objeto as contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), e também as contribuições destinadas às outras entidades e fundos (FNDE Salário-educação, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados que lhe prestaram serviços, não objeto de desoneração pela Lei nº 12.546/2011.

Os créditos previdenciários foram apurados através das folhas de pagamentos e dos dados extraídos dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, alimentados pelo próprio contribuinte através das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, e encontram-se discriminados no quadro e no relatório DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO.

#### DA MULTA APLICADA.

Foram aplicadas as multas vigentes com percentuais duplicados de acordo com a Lei nº 9.430/1996, art. 44, inciso I e § 1º, combinado com art. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964, tendo em vista que o presente lançamento fiscal é resultado da constatação de sonegação dos tributos e das contribuições devidos ao Simples Nacional, decorrente da omissão no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório (PGDAS-D), da totalidade dos tributos e das contribuições lançadas.

Inconformada com o lançamento, a contribuinte apresentou a impugnação de e.fls. 1784/1788; também os responsáveis solidários Luciana Kouri Lopes Lavanderia EPP, Image Confeções de Roupas Ltda EPP, Simetria Fashion Confeções Ltda e Pantex Confeções Ltda, apresentaram as impugnações de e.fls. 1793/1801; 1806/1811, respectivamente.

A contribuinte autuada, em sua peça impugnatória, sustenta, inicialmente, a absoluta invalidade do lançamento, ao argumento de que efetuou o recolhimento de todos os

tributos devidos de forma regular e em estrita conformidade com a legislação tributária. Destaca-se que tal circunstância não foi objeto de controvérsia pelo Fisco Federal, uma vez que as contribuições previdenciárias foram apuradas e recolhidas com base na folha de salários da própria impugnante, inexistindo qualquer glosa quanto a esse aspecto. À luz do artigo 121, parágrafo único, inciso I, do CTN, conclui-se que não há crédito tributário a ser exigido da impugnante, pois esta realizou corretamente o fato gerador da obrigação tributária.

No que se refere à imputação de responsabilidade solidária, a impugnação aponta a inaplicabilidade do artigo 124, inciso I, do CTN, por ausência de demonstração de interesse jurídico comum entre as pessoas jurídicas autuadas na situação que teria dado origem ao fato gerador. Ressalta-se que cada empresa possui personalidade jurídica própria, com autonomia patrimonial, centro de interesses independente e inexistência de confusão patrimonial ou desvio de finalidade, o que inviabiliza a caracterização de solidariedade tributária. Afirma-se, ainda, que os autos de infração carecem de motivação idônea para sustentar tal imputação.

A impugnação também questiona a aplicação do artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91, bem como da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, destacando que não houve qualquer comprovação de controle societário ou gerencial entre as empresas autuadas. Sustenta-se que a simples menção a pessoas físicas comuns na gestão não constitui fundamento suficiente para a caracterização de grupo econômico, nos termos da legislação de regência.

Por fim, se insurge quanto à aplicação da multa agravada de 150%, reputada ilegal e indevida. Argumenta-se que não houve prática de infração tributária, tampouco demonstração de dolo, fraude ou simulação que justificasse o agravamento da penalidade. Aponta-se a ausência de motivação específica e de prova robusta nos autos de infração, ressaltando-se que a imposição de sanções tributárias submete-se ao princípio da estrita legalidade, vedada a utilização de analogia, interpretação extensiva ou presunções genéricas. Diante da fragilidade do conjunto probatório, sustenta-se a aplicação do artigo 112 do CTN, com interpretação mais favorável ao contribuinte, concluindo-se pela inépcia dos autos de infração e pelo conseqüente cancelamento integral das exigências fiscais, sem prejuízo da produção de provas e contraprovas no curso do processo administrativo.

As empresas responsáveis solidárias Luciana Kouri Lopes Lavanderia EPP, Image Confecções de Roupas Ltda EPP, Simetria Fashion Confecções Ltda e Pantex Confecções Ltda, apresentaram as impugnações apresentaram impugnação com mesmo conteúdo material, nas quais alegam os seguintes argumentos:

Pugnaram pela nulidade do lançamento em razão da forma de apuração da base de cálculo, que teria sido realizada de maneira englobada, abrangendo a totalidade das folhas de salários das empresas apontadas como integrantes de suposto grupo econômico. Argumenta-se que o sujeito passivo da obrigação tributária é exclusivamente a empresa **Foreman Confecções EIRELI**, razão pela qual o lançamento deveria limitar-se aos fatos geradores por ela efetivamente praticados. Ao incluir fatos geradores atribuíveis a outras pessoas jurídicas, o lançamento teria

extrapolado os limites legais da obrigação tributária principal, incorrendo em vício insanável de nulidade.

A impugnação ressalta que nem mesmo a imputação de responsabilidade solidária poderia justificar a inclusão das folhas de pagamento das demais empresas na base de cálculo. Sustenta-se que tal procedimento somente seria admissível mediante a desconsideração da personalidade jurídica, o que exigiria o preenchimento de requisitos legais específicos, não verificados no caso concreto. Destaca-se que não houve qualquer questionamento quanto à existência ou validade da personalidade jurídica das empresas envolvidas, as quais permanecem como pessoas jurídicas distintas, dotadas de obrigações tributárias autônomas. Diante disso, postula-se o reconhecimento da nulidade do lançamento.

No tocante à responsabilidade solidária, a impugnação afirma que sua configuração pressupõe a demonstração de interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, o que exige prova de atuação conjunta das empresas na prática dos fatos geradores. Ressalta-se que tal ônus probatório compete ao Fisco, conforme entendimento consolidado no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e do Superior Tribunal de Justiça. No caso concreto, o Relatório Fiscal não teria demonstrado a participação conjunta dos impugnantes na realização dos fatos geradores das contribuições, inexistindo prova do interesse comum necessário à caracterização da solidariedade tributária, razão pela qual se requer o afastamento dessa imputação.

A impugnação também afasta a caracterização de grupo econômico, destacando que, nos termos do artigo 494 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, sua configuração exige a existência de relação de controle ou subordinação administrativa, gerencial ou diretiva entre as empresas. Sustenta-se que não há nos autos qualquer prova de que a empresa Foreman exerça controle ou direção sobre as demais impugnantes. A alegação de grupo econômico estaria fundamentada exclusivamente na administração comum das empresas por determinados sócios e gestores, circunstância que, por si só, não configura grupo econômico, mas apenas semelhança no quadro societário.

Argumenta-se, ainda, que elementos como identidade de endereços, objeto social semelhante, controle familiar, quadros societários análogos ou a existência de operações entre as empresas não são juridicamente relevantes para caracterizar grupo econômico, sob pena de se exigir tributo por analogia, vedada pelo artigo 108, inciso I, do CTN. Ressalta-se que cada empresa possui estabelecimento próprio e autônomo, contratos sociais e CNPJ distintos, fluxo de caixa independente e contabilidade própria, conforme demonstrado pela documentação acostada aos autos. Diante disso, requer-se o não reconhecimento da figura do grupo econômico.

Quanto à multa agravada de 150%, a impugnação postula seu afastamento ao argumento de que todas as empresas estavam enquadradas no Simples Nacional, não se submetendo à sistemática da Lei nº 8.212/91. Sustenta-se que não houve omissão de informações

no PGDAS-D, tendo as declarações sido corretamente apresentadas com o recolhimento dos tributos devidos no âmbito do Simples Nacional.

Afirma-se que a aplicação da multa qualificada exige a demonstração inequívoca de evidente intuito de fraude, o que não se presume e deve ser comprovado pelo Fisco, ônus que não teria sido cumprido. Aponta-se, ainda, a ausência de fundamentação específica para a penalidade agravada e a inexistência de qualquer indício de confusão patrimonial, desvio de finalidade, ocultação de patrimônio ou interposição fraudulenta de terceiros.

Por fim, a impugnação suscita a ocorrência de decadência, sustentando que, tendo o lançamento sido formalizado em 27/06/2018, encontram-se decadentes os créditos tributários referentes às competências de janeiro a junho de 2013. Ao final, requer-se a improcedência integral dos lançamentos fiscais.

Submetida a julgamento, decidiu a 12ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto pela procedência parcial das impugnações apresentadas, para:

a) com fulcro no artigo 59, inciso II, in fine, do Decreto nº 70.235/72, e artigos 2º., 50, § 1º. e 53 da Lei nº 9.784/993, voto no sentido de se reconhecer a nulidade da qualificação da multa, pela sua incongruência com o contexto dos autos.

A decisão de piso restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CONTAGEM DE PRAZO. HIPÓTESES LEGAIS.

No âmbito da decadência tributária o prazo quinquenal para que o Fisco proceda ao lançamento, este considerado como definitivo pela ciência do contribuinte quanto ao Auto de Infração, é de cinco anos.

O prazo de cinco anos tem seus marcos temporais iniciais variáveis conforme as circunstâncias do caso concreto.

Em circunstâncias normais, em tributos com apuração de periodicidade mensal, o prazo decadencial se inicia no dia seguinte àquele em que se deu o seu vencimento, na forma do artigo 150, § 4º., do Código Tributário Nacional - CTN.

Por outro lado, não tendo havido recolhimento parcial ou havendo a constatação do dolo, da simulação ou da fraude, o marco inicial de sua contagem rege-se pelo artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN, contando-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia haver o lançamento.

PREVIDENCIÁRIO. GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO.

Constitui grupo econômico, de forma a ensejar a imputação da responsabilidade solidária, pela existência de interesse comum, a relação existente entre contribuintes formalmente independentes que têm entre si relações de flagrante confusão patrimonial, comercial e operacional, e, ainda, gerenciamento e

administração centralizados nas pessoas de sócios do contribuinte, ou pessoas a ele ligadas.

PREVIDENCIÁRIO. BASE DE CÁLCULO. TERCEIRIZAÇÃO ILÍCITA. CONSIDERAÇÃO TOTALIZADA DA BASE DE CÁLCULO. CABIMENTO. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. INOCORRÊNCIA.

No âmbito do direito previdenciário, uma vez considerada ilícita a terceirização levada a efeito pelo contribuinte e demais empresas, que nada mais são do que expedientes formais de alocação da mão de obra inerente ao negócio produtivo único titularizado pelo contribuinte, cabível é que se apure de forma totalizada a base de cálculo das contribuições previdenciárias, imputando-se ao contribuinte que mantém o negócio a responsabilidade pelos recolhimentos.

Hipótese na qual não há que se falar em desconsideração da personalidade jurídica, fenômeno de índole eminentemente processual para efeito de satisfação de interesses de credores, inaplicável no âmbito do processo administrativo tributário.

MULTA DE OFÍCIO. CIRCUNSTÂNCIAS QUALIFICADORAS. FUNDAMENTAÇÃO. NULIDADE.

É nula a qualificação da multa de ofício quando, embora o contexto dos autos permita concluir pelo evidente intuito de fraude do contribuinte e de suas empresas "parceiras", a fundamentação adotada para a qualificação não abrange este contexto, verificando-se como insuficiente à qualificação.

Hipótese na qual a mera omissão de receitas em PGDAS/Simples Nacional, se ocorrida, não autoriza a qualificação da multa de ofício.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificadas da decisão proferida, a contribuinte e responsáveis solidárias apresentaram, tempestivamente, Recursos Voluntários, onde reiteram os argumentos de defesa constantes das respectivas peças impugnatórias.

A recorrente Foreman Confecções Ltda aduz que o lançamento foi construído mediante a soma das folhas de pagamento de todas as empresas atuadas, como se constituíssem uma única pessoa jurídica, o que teria resultado na definição indevida da base de cálculo das contribuições. Sustenta que o lançamento é inválido, pois efetuou corretamente o recolhimento das contribuições incidentes sobre sua própria folha de salários, fato que não foi objeto de contestação pelo Fisco. Argumenta que, à luz do artigo 121, parágrafo único, inciso I, do CTN, contribuinte é aquele que realiza o fato gerador, inexistindo qualquer débito relativo aos fatos geradores por ela praticados.

O recurso também impugna a imputação de responsabilidade solidária, afirmando que sua configuração exige a demonstração de interesse jurídico comum na situação que

constitua o fato gerador da obrigação tributária, o que não foi comprovado nos autos. Destaca-se que cada empresa autuada possui personalidade jurídica própria, unidade econômica independente, centro de interesses autônomo, sem confusão patrimonial ou desvio de finalidade, não havendo motivação ou fundamentação suficiente para a responsabilização solidária.

Quanto à alegação de grupo econômico, a recorrente sustenta que os autos de infração não demonstram a existência de relação de controle ou subordinação entre as empresas, nos termos do artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91 e da Instrução Normativa RFB nº 971/2009. A mera indicação de pessoas físicas comuns na gestão das empresas não seria suficiente para caracterizar grupo econômico, conforme os critérios legais aplicáveis. Diante disso, conclui-se pela inépcia dos autos de infração para sustentar os créditos constituídos.

Ao final, a recorrente requer a reforma do acórdão recorrido, com o reconhecimento da nulidade dos autos de infração e o cancelamento integral das exigências fiscais, sob o argumento de que é empresa regular, que ofereceu à tributação todos os fatos geradores por ela praticados e não mantém grupo econômico com as demais pessoas jurídicas indicadas pelo Fisco Federal.

A responsável solidária Luciana Kouri Lopes Lavanderia reitera os argumentos da impugnação, alegando a ocorrência de decadência em relação a parte dos créditos lançados. As autuações fiscais abrangem o período de janeiro de 2013 a dezembro de 2015, tendo o lançamento sido formalizado em 27 de junho de 2018, com a entrega dos arquivos digitais em 29 de junho de 2018. Diante desse marco temporal, a recorrente afirma que os créditos correspondentes às competências de janeiro a junho de 2013 foram constituídos fora do prazo decadencial, impondo-se o reconhecimento de sua extinção.

Argumenta-se que não deve prevalecer o entendimento adotado no acórdão recorrido no sentido de que estariam presentes circunstâncias materiais aptas a deslocar o termo inicial da contagem do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência dos fatos geradores. Isso porque a própria decisão reconheceu que tais circunstâncias não foram suficientes para caracterizar conduta dolosa ou fraudulenta a justificar a aplicação de multa qualificada, razão pela qual, por coerência lógica e jurídica, o mesmo raciocínio deve ser aplicado à análise da decadência.

Com base nesse argumento, a recorrente requer o reconhecimento da nulidade do lançamento no que se refere às competências de janeiro, fevereiro, março, abril, maio e junho de 2013, com a consequente reforma do acórdão recorrido para excluir tais períodos da exigência fiscal.

Defende a inexistência de grupo econômico nos termos legais, afastando, por consequência, a imputação de responsabilidade solidária. Argumenta que a caracterização de grupo econômico, conforme a Instrução Normativa RFB nº 971/2009, exige relação de controle, direção ou subordinação entre empresas, com a identificação de uma controladora e de empresas controladas, o que não foi demonstrado no Relatório Fiscal.

A autuação baseou-se unicamente na existência de administração comum por pessoas físicas, circunstância que, segundo a legislação, não configura grupo econômico, mas apenas semelhança societária. Ademais, cada empresa possui personalidade jurídica própria, CNPJ distinto, contabilidade e fluxo financeiro independentes, inexistindo prova de controle ou subordinação que legitime a responsabilidade solidária prevista no art. 30, IX, da Lei nº 8.212/91.

Ao final, requereu a reforma do acórdão recorrido, para que sejam julgados improcedentes os autos de infração em relação à recorrente. Sucessivamente, caso assim não se entenda, requereu o reconhecimento da decadência dos créditos tributários referentes às competências de janeiro, fevereiro, março, abril, maio e junho de 2013.

As responsáveis solidárias Pantex Confeções Ltda, Simetria Fashion Confeções Ltda e Image Confeções de Roupas apresentaram recurso em conjunto, no qual reiteram os termos da impugnação para reiterar a nulidade do lançamento tributário em razão de vício material na definição do sujeito passivo e na apuração da base de cálculo.

Embora o auto de infração indique formalmente a Foreman Confeções EIRELI como contribuinte, as contribuições ao RAT/GILRAT e a terceiros foram apuradas a partir da soma das folhas de salários de outras pessoas jurídicas apontadas como responsáveis. Assim, não houve constituição de crédito tributário com base em fatos geradores próprios da Foreman, mas sim a incorreta consolidação de fatos praticados por empresas distintas, o que descaracteriza a validade do lançamento.

A decisão de primeira instância admitiu essa metodologia sob o argumento de que a Foreman exerceria, de forma material, a administração e o controle da mão de obra formalmente alocada em outras empresas, o que autorizaria a totalização das folhas de pagamento. Todavia, tal entendimento é contestado, pois contribuinte é quem realiza o fato gerador da obrigação tributária, sendo vedado formalizar créditos em nome de um sujeito passivo com base em fatos imputáveis a terceiros. A responsabilidade tributária, ainda que solidária, não permite a soma de obrigações nem a confusão entre contribuinte e responsável, limitando-se à extensão do dever de pagar tributos efetivamente devidos pelo contribuinte originário.

Ressalta-se que a acusação fiscal não afastou a existência nem a personalidade jurídica das demais empresas, tampouco afirmou tratar-se de pessoas jurídicas inexistentes ou meramente formais. Ao contrário, reconheceu tratar-se de empresas integrantes de um suposto grupo econômico, o que, quando muito, poderia ensejar responsabilidade solidária, mas jamais a transferência dos fatos geradores ou a consolidação das folhas de salários como se pertencessem a uma única empresa. Permanecendo reconhecida a autonomia jurídica das sociedades envolvidas, cada qual detém obrigações tributárias próprias e independentes.

Dessa forma, ao desconsiderar a existência das demais empresas e atribuir à Foreman Confeções EIRELI a totalidade das folhas de salários, o lançamento incorreu em vício insanável quanto à identificação do sujeito passivo e à determinação da base de cálculo. Tal

inconsistência compromete a validade do auto de infração, impondo o reconhecimento de sua nulidade ou, alternativamente, a improcedência da exigência fiscal.

Com relação ao reconhecimento de grupo econômico, sustentam, em síntese, que não se configuram os pressupostos legais e, por consequência, para a imputação de responsabilidade solidária com fundamento no art. 124, I, do CTN. Afirma que a solidariedade tributária exige demonstração objetiva de “interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”, o que pressupõe vínculo jurídico-material entre os sujeitos e os fatos geradores, com participação conjunta na concretização do critério material da incidência.

Nessa linha, invoca o Parecer Normativo COSIT nº 4/2018 para reforçar que a solidariedade não decorre automaticamente da mera existência de grupo econômico, mas de situações de abuso (grupo econômico irregular), evasão/simulação ou planejamento tributário abusivo, com prova do nexo causal entre a conduta (comissiva ou omissiva consciente) e o resultado lesivo ao Fisco.

Alega, ainda, que o acórdão recorrido teria adotado concepção excessivamente ampla de “interesse comum”, baseada em correlação econômica e em supostas vantagens tributárias sistêmicas, quando o standard normativo exige demonstração concreta de atos praticados pelos solidários que se subsumam ao fato gerador e que tenham sido realizados em conjunto com o contribuinte. Sustenta que o Relatório Fiscal não descreve, com precisão, os fatos geradores das contribuições exigidas, tampouco demonstra que as empresas apontadas como responsáveis tenham realizado tais fatos geradores conjuntamente com a Foreman Confecções EIRELI. Assim, ainda que se admitisse, em tese, a existência de algum vínculo empresarial, faltaria o elemento essencial do art. 124, I: a participação conjunta no fato gerador que justificaria a solidariedade.

No que se refere à caracterização de “grupo econômico de fato”, o recurso impugna os fundamentos utilizados pela decisão recorrida (como identidade de endereço, processo produtivo único, vínculos familiares, administração unificada e dependência financeira por mútuos), sustentando que tais elementos, além de não comprovarem controle/subordinação nem unidade de direção abusiva, seriam compatíveis com relações negociais lícitas e usuais. Defende que não há identidade de endereço, mas a ocupação de barracões distintos em um mesmo complexo imobiliário, com numeração própria e autonomia física, e que a proximidade geográfica decorre de circunstâncias locatícias comuns, inclusive com outras empresas do mesmo ramo instaladas no local.

Quanto ao “processo produtivo”, o recurso afirma inexistir integração produtiva única apta a desnaturar a autonomia das empresas, descrevendo o relacionamento como terceirização/facção, adotada por razões negociais e operacionais. Alega que a estrutura de terceirização atende exigências de compliance setorial e certificações de cadeia produtiva, notadamente para contratação com grandes varejistas, e que as recorrentes seriam apenas algumas dentre várias fornecedoras utilizadas conforme conveniência e custo, o que afastaria a

tese de unidade operacional e de artificialidade da separação jurídica. Sustenta, ademais, que tal modelo seria anterior à legislação citada no acórdão como motivação tributária, afastando a inferência de propósito essencialmente fiscal.

Sobre vínculos familiares e alegada administração unificada, o recurso argumenta que parentesco e quadros societários semelhantes não são, por si, indicativos de direção única ou ingerência efetiva de uma empresa sobre outra, sobretudo quando não demonstrados atos concretos de mando, controle ou gestão centralizada. Defende que as empresas operam de forma independente, com clientelas e fornecedores próprios, e que a decisão recorrida presumiu unidade gerencial sem apuração de elementos típicos de “sócio de fato” ou de interposição fraudulenta.

Por fim, quanto à “dependência financeira” baseada em contratos de mútuo, o recurso sustenta que operações de empréstimo entre pessoas jurídicas são lícitas e usuais, especialmente em contextos de insuficiência momentânea de caixa, e que, sendo formalizadas e registradas contabilmente, não podem ser reinterpretadas como indício de subordinação ou simulação sem a correspondente desconstituição jurídica e prova de ilicitude (como confusão patrimonial ou desvio de finalidade).

Afirma que, não tendo a fiscalização desqualificado os mútuos nem apontado irregularidade contábil ou reclassificação, não caberia ao julgador atribuir-lhes sentido diverso para concluir por dependência e, por arrastamento, por grupo econômico irregular. Em conclusão, o recurso afirma que, ausentes tanto o “interesse comum” nos termos do art. 124, I, quanto os requisitos de um grupo econômico irregular/abusivo, deve ser afastada a responsabilidade solidária e julgada improcedente a exigência fiscal.

Requerem o provimento do recurso para que sejam julgadas totalmente improcedentes as exigências fiscais.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

## VOTO

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

### 1. Admissibilidade

A devedora principal e responsáveis solidárias foram devidamente cientificadas da decisão de 1ª instância e apresentaram Recursos Voluntários, conforme demonstrado no quadro abaixo.

Contribuinte/Solidária	Data recebimento do acórdão da DRJ	Data de protocolo do Recurso Voluntário	Situação
Foreman Confeccões Ltda	30/11/2018 (via AR - e.fl. 1935)	20/12/2018 (Termo de Solicitação de Juntada –e.fl. 1936)	tempestivo
Luciana Kouri Lopes Lavanderia EPP,	30/11/2018 (via AR - e.fl. 1933)	20/12/2018 (Termo de Solicitação de Juntada - e.fl. 1942)	tempestivo
Pantex Confeccões Ltda	30/11/2018 (via AR- e.fl. 1932)	20/12/2019 (Termo de Solicitação de Juntada - e.fl. 1951)	tempestivo
Simetria Fashion Confeccões Ltda	30/11/2018 (via AR- e.fl. 1931)	20/12/2019 (Termo de Solicitação de Juntada - e.fl. 1951)	tempestivo
Image Confeccões de Roupas EPP	30/11/2018 (via AR- e.fl. 1934)	20/12/2019 (Termo de Solicitação de Juntada - e.fl. 1951)	tempestivo

Os recursos voluntários serão analisados em conjunto uma vez que são tempestivos e preenchem os demais requisitos de admissibilidade, portanto deles conheço.

## 2. Preliminares:

### 2.1 – Nulidade

Alegam as recorrentes a ocorrência de nulidade do lançamento tributário em razão de vício material na definição do sujeito passivo e na apuração da base de cálculo.

Em relação à alegação de nulidade do procedimento fiscal, não há que se falar em qualquer vício capaz de macular a validade do lançamento uma vez que observou a redação do art. 142 do CTN, tendo se pautado pela estrita observância da legislação de regência, e teve como objetivo verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, bem como demonstrar o cálculo do montante de tributo devido, identificando o sujeito passivo e aplicando a penalidade quando cabível.

Os artigos 10 e 11 do Decreto nº. 70.235/72 também apresentam os requisitos necessários do Auto de Infração. *Verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la nº prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

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

I - a qualificação do notificado;

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

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

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

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

A nulidade do lançamento, por sua vez, deverá ser reconhecida quando for verificada a inobservância da legislação ou a falta de qualquer dos requisitos constitutivos, pois, estes vícios levam ao cerceamento do direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Nesse sentido, por presentes todos os requisitos da autuação, rejeito, pois, a preliminar de nulidade.

## 2.2 – Decadência

A responsável solidária Luciana Kouri Lopes Lavanderia reafirma, em sede recursal, os fundamentos já expostos na impugnação e sustenta a ocorrência de decadência em parte do crédito constituído. As autuações abrangem o período de janeiro de 2013 a dezembro de 2015, sendo que o lançamento foi formalizado em 27 de junho de 2018, com a juntada dos arquivos digitais em 29 de junho de 2018. À vista desses marcos, a recorrente defende que as competências

de janeiro a junho de 2013 teriam sido alcançadas pela decadência, por terem sido constituídas fora do prazo legal, devendo ser reconhecida a extinção desses créditos.

Alega, ainda, que não deve subsistir o entendimento do acórdão recorrido que, com base em supostas “circunstâncias materiais”, teria deslocado o termo inicial do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência dos fatos geradores. Segundo a recorrente, a própria decisão teria considerado tais circunstâncias insuficientes para caracterizar dolo, fraude ou simulação aptos a justificar a multa qualificada, de modo que, por consistência lógico-jurídica, o mesmo critério deveria ser adotado também na análise do marco decadencial.

Com esse suporte argumentativo, requer que seja afastada a exigência fiscal quanto às competências de janeiro, fevereiro, março, abril, maio e junho de 2013, reconhecendo-se a nulidade do lançamento nesse recorte temporal e reformando-se o acórdão recorrido para excluir tais períodos do crédito exigido.

Não assiste razão à pretensão de reconhecimento da decadência, à luz do entendimento hoje consolidado no contencioso administrativo e na jurisprudência constitucional acerca da matéria.

É pacífico que, após a edição da Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal, o prazo decadencial aplicável às contribuições previdenciárias é quinquenal, afastando-se definitivamente os prazos ampliados antes previstos na legislação previdenciária.

Superada essa premissa, a controvérsia não reside no prazo em si, mas no critério jurídico de sua contagem, que deve observar a sistemática do Código Tributário Nacional. Tratando-se de tributos sujeitos a lançamento por homologação, como as contribuições previdenciárias, a definição do termo inicial do prazo decadencial depende da existência ou não de pagamento antecipado, ainda que parcial.

Havendo recolhimento antecipado, aplica-se a regra do art. 150, § 4º, do CTN; inexistindo pagamento, incide a regra geral do art. 173, inciso I, do CTN, com contagem a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

De fato, no âmbito das contribuições previdenciárias, a regra geral de contagem do prazo decadencial encontra-se no § 4º do art. 150 do CTN, segundo o qual, tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, a Fazenda dispõe do prazo de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador, para homologar a atividade do contribuinte — operando-se a homologação tácita ao final desse período.

A própria norma, contudo, estabelece exceção expressa em sua parte final (“salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”), hipótese em que se afasta a sistemática do § 4º do art. 150, passando-se a aplicar a regra do art. 173, inciso I, do CTN, com início da contagem do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Nesse contexto, a caracterização de dolo, fraude ou simulação assume dupla relevância jurídica: de um lado, autoriza a qualificação da multa de ofício, nos termos do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96; de outro, altera o regime de contagem do prazo decadencial, afastando a regra do § 4º do art. 150 do CTN.

Todavia, no caso concreto, a decisão de piso embora tenha reconhecido, em tese, a possibilidade de aplicação da multa qualificada em 150%, fundamentou que o argumento adotado pela autoridade fiscal revelou-se incoerente e deficiente, configurando cerceamento do direito de defesa e, por conseguinte decidiu pela nulidade da qualificação da penalidade.

Não obstante, tal vício não repercute sobre a contagem do prazo decadencial, que deve ser mantida sob a égide do art. 173, inciso I, do CTN, isto é, com início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado, tendo em vista a presença de simulação e fraude no arranjo societário, conforme pontuado pela decisão de piso.

Nesse sentido, deve ser aplicada a Súmula CARF nº 101:

Súmula CARF nº 101

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O que se exige é a correta identificação da sistemática de lançamento e da existência ou não de antecipação de pagamento, conforme orientação vinculante da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e do próprio STF.

Nesse sentido vale colacionar trecho da decisão de piso acerca da matéria:

No caso dos autos, conforme tópico específico ao final deste Voto apreciado, denominado "DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO", o contexto dos autos permite o reconhecimento, in concreto, de causas de qualificação da multa de ofício, muito embora esta qualificação tenha sido declarada nula, por vício na sua fundamentação. Assim, o fato propicia alteração da forma de contagem do prazo decadencial, deslocando o marco inicial na forma do artigo 150, § 4º., do Código Tributário Nacional - CTN (ocorrência do fato gerador) para a forma do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN (primeiro dia do exercício seguinte), ocasiona este efeito a despeito da nulidade da qualificação.

Realmente, sabe-se que o prazo decadencial, no âmbito das contribuições previdenciárias, é computado, normalmente, na forma do artigo 150, § 4º. do Código Tributário Nacional - CTN. Nas situações ordinárias, a verificação do dolo, fraude ou conluio altera a contagem deste prazo, de forma a apurar a ocorrência da decadência na forma do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional – CTN, tal qual previsto na parte final do § 4º., do artigo 150, do mesmo Código ("salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação").

Assim, a um só tempo, a verificação do dolo, fraude ou simulação, tanto enseja a qualificação da multa de ofício, na forma do artigo 44, § 1º. da Lei nº 9.430/96, como também, altera o dies a quo da contagem do prazo decadencial. Portanto, no caso dos autos, como se verá oportunamente, no entendimento deste Relator, embora materialmente cabível a aplicação da multa qualificada em 150%, a fundamentação posta pela autoridade fiscal pecou, lamentavelmente, pela sua incoerência e deficiência, daí advindo a nulidade da qualificação, por cerceamento do direito de defesa, não afetando a contagem do prazo decadencial que deve ser mantida na forma do artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional – CTN, isto é, contando-se o prazo a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter ocorrido o lançamento.

É dizer: a nulidade da qualificação não ocorre pela não ocorrência da causa fundamental que a justifique, mas sim por um vício de fundamentação. A fraude, o dolo, a simulação efetivamente ocorreram e estão demonstradas nos autos, fato este suficiente à determinação do prazo decadencial peculiar na forma do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN, independente da nulidade reconhecida quanto à causa de qualificação.

Diante disto, aplicando-se, portanto, o artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional – CTN no caso dos autos, as contribuições devidas nas competências janeiro a junho de 2013, têm o prazo de decadência iniciado em 1º. de janeiro de 2014, de forma que o lançamento realizado em 2018, precisamente em 06/07/2018, quando se deu a ciência do contribuinte ao Auto de Infração (Aviso de Recebimento DY978703474BR – fl. 1.775), encontra-se perfeito e consolidado, sem a consumação da decadência.

Assim, observada a regra adequada de contagem do prazo decadencial prevista no CTN e reafirmada pelo Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008, não há que se falar em extinção do crédito tributário relativamente às competências impugnadas, devendo ser afastada a preliminar/prejudicial de mérito de decadência suscitada pela recorrente.

### **3. Mérito**

#### **3.1 – Inexistência de Solidariedade Tributária e Inexistência de grupo econômico**

As recorrentes sustentam, em síntese, a inexistência de responsabilidade solidária e de grupo econômico nos termos da legislação tributária. Argumentam que a solidariedade prevista no art. 124, inciso I, do CTN exige a demonstração inequívoca de interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária, o que não se confunde com mera correlação econômica, proximidade geográfica, identidade parcial de sócios ou vínculos familiares. Defendem que, conforme entendimento do CARF, do STJ e do Parecer Normativo COSIT nº 4/2018, a responsabilidade solidária somente se configura quando comprovada a participação consciente e conjunta das empresas na prática dos fatos geradores ou em atos ilícitos voltados à supressão ou redução de tributos, o que não teria sido demonstrado pela fiscalização.

Alegam ainda que o acórdão recorrido teria indevidamente equiparado a existência de relações comerciais, terceirização produtiva e administração comum à formação de grupo econômico irregular, sem comprovação de unidade de direção, controle ou subordinação entre as empresas. Sustentam que cada pessoa jurídica possui existência autônoma, com CNPJ, contabilidade, fluxo financeiro e estabelecimentos próprios, inexistindo confusão patrimonial, desvio de finalidade ou interposição fraudulenta de pessoas. A simples utilização de facções, a celebração de contratos de mútuo regularmente formalizados ou a presença de vínculos familiares entre sócios não seriam suficientes para caracterizar grupo econômico na acepção do art. 494 da IN RFB nº 971/2009.

Por fim, afirmam que não houve demonstração de que as empresas tenham atuado de forma coordenada para obter vantagem tributária ilícita ou reduzir indevidamente a carga fiscal, tampouco de que tenham praticado, em conjunto, os fatos geradores das contribuições exigidas. Assim, concluem pela impropriedade da imputação de grupo econômico e da responsabilidade solidária, requerendo o afastamento das exigências fiscais com fundamento nesses institutos.

A norma tributária aplicada à responsabilização solidária nos presentes autos foi o art. 30, inc. IX, da Lei n.º 8.212, de 1991.

Acorde o art. 146 da Constituição da República, cabe à lei complementar regular as limitações constitucionais ao poder de tributar, especialmente quanto à competência tributária, às limitações do poder de tributar, à sujeição passiva, à obrigação, ao lançamento, à prescrição e à decadência. Neste sentido, o art. 124, II, do CTN prevê o seguinte:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

A leitura dos incisos acima reproduzidos, demonstra que há previsão para que a lei ordinária preveja expressamente os casos de responsabilização solidária pelo crédito tributário.

Portanto, conforme o artigo 124 do CTN, são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, assim como, as expressamente designadas por lei. Nesse sentido, temos o comando do inc. IX do artigo 30 da Lei 8.212, de 1991, determinando que as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes da referida Lei, que dispõe sobre a organização da Seguridade Social e institui Plano de Custeio .

Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991

(...)

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

(...)

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;

(...)

Da exegese dos referidos comandos normativos, temos que, para que haja a subsunção da imputação à norma, com esteio nos dispositivos acima reproduzidos, basta que seja evidenciada a existência de grupo econômico, seja ele de fato ou de direito.

Com relação a existência do grupo econômico entendo que restou claramente demonstrado pela fiscalização e confirmado pela decisão de piso, conforme os trechos a seguir transcritos:

Fundamentalmente, os autos contam com a descrição de um contexto no qual há, a princípio, várias empresas formalmente independentes entre si, mas que, na realidade, formariam verdadeiro grupo econômico, com vistas a se beneficiarem de um tratamento tributário mais favorável.

Nesse sentido, a fiscalização fundamenta o lançamento nos seguintes pontos, sobre os quais erige-se a tese do grupo econômico denominado de "Grupo Foreman", composto pelas empresas Foremam Confecções Ltda, Luciana Kouri Lopes Lavanderia – EPP, Pantex Confecções Ltda – EPP, Image Confecções de Roupas Ltda – EPP e Simetria Fashion Confecções Ltda - ME:

- a) identidade de endereço;
- b) processo produtivo único entre as várias empresas;
- c) existência de vínculos familiares entre os sócios das empresas envolvidas;
- d) administração unificada das empresas; e,
- e) dependência financeira materializada em contratos mútuos.

Obviamente, como adiante se verá, não é a visão individual de cada um destes elementos suficientes ao reconhecimento do grupo econômico, mas sim a verificação de um contexto mais amplo, a partir das provas produzidas nos autos, no qual fique evidenciada a existência de um interesse comum entre as empresas tidas como independentes.

(...)

Portanto, considerando o contexto dos autos, reconheço como provado os fatos abaixo relacionados, como demonstrativos do inter-relacionamento entre o contribuinte Foreman Confecções Ltda e as empresas terceirizadas Luciana Kouri - Lavanderia EPP, Pantex Confecções Ltda – EPP, Image Confecções de Roupas Ltda – EPP e Simetria Fashion Confecções Ltda – ME:

- 1º.) Confusão física nos estabelecimentos industriais dos sujeitos envolvidos;
- 2º.) Unicidade do processo produtivo entre o atuado e as empresas terceirizadas, dele participando o contribuinte não como mero agente captador do negócio mas como efetivo agente industrial, embora em escala muito menor do que às empresas terceirizadas;
- 3º.) Centralização dos poderes de administração e gerência financeira, administrativa e operacional nas mãos dos sócios do contribuinte, e de pessoas físicas a ele ligadas, além da utilização de empregados de uma empresa como sócios de outra;
- 4º.) Existência de um efetivo grupo econômico denominado de "Grupo Foreman";
- 5º.) Dependência financeira das empresas terceirizadas em relação ao contribuinte, sob a forma de contrato de conta corrente simulado em contrato de mútuo e também pela divisão das despesas correntes, centralizadas em nome da Foreman, na grande maioria dos casos.

Nesse sentir, importante mencionar que tal tema não é estranho a este Conselho, que tem jurisprudência consolidada no sentido de aplicação direta da solidariedade com base no inc. IX, do art. 30 da Lei nº 8.212/1991, sem necessidade de comprovação de interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, considerando a expressa previsão legal, que ampara a solidariedade descrita no lançamento, sendo, inclusive, aprovado o verbete sumular nº 210, que apresenta o seguinte enunciado:

Súmula CARF nº 210

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária, nos termos do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 124, inciso II, do CTN, sem necessidade de o fisco demonstrar o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN.

Nesse mesmo sentido os seguintes julgados da 2ª Câmara Superior de Recursos Fiscais:

**Acórdão 9202-011.139**

Relator: Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti -

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

(...)

GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA LEGAL. Verificada a existência de grupo econômico legalmente constituído, o conjunto de empresas que o integram responde solidariamente pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária, com base no art. 30, IX, da Lei n.

8.212, de 1991, não havendo necessidade de demonstração de interesse comum na realização do fato gerador.

(...)

### **Acórdão 9202-011.423**

Relator: Conselheiro Mário Hermes Soares Campos-

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

(...)

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DEFINIDA POR LEI ESPECIAL.

As empresas que integram grupo econômico, de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações previstas na legislação previdenciária, a teor do disposto no inc. IX do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, c/c art. 124, inc. II, do CTN, sem necessidade de comprovação de interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação tributária.

(...)

Verifica-se assim, que a responsabilização solidária relacionada as contribuições patronais devidas foi efetuada com total observância ao disposto na legislação tributária, devendo ser mantidas no polo passivo da obrigação tributária, como coobrigadas, as pessoas jurídicas Luciana Kouri Lopes Lavanderia – EPP, Image Confecções de Roupas Ltda – EPP, Simetria Fashion Confecções Ltda – ME e Pantex Confecções Ltda – EPP.

### **3.2 – Do alegado equívoco na base de cálculo e solidariedade com relação às contribuições para terceiros**

A recorrente, em seu recurso, reafirma a tese de nulidade do lançamento ao sustentar que efetuou o recolhimento integral e regular dos tributos devidos, em estrita conformidade com a legislação tributária. Destaca que tal circunstância não foi impugnada pela fiscalização, uma vez que as contribuições previdenciárias foram apuradas e recolhidas com base exclusivamente em sua própria folha de salários, sem qualquer glosa nesse aspecto. Com fundamento no art. 121, parágrafo único, inciso I, do CTN, defende que não há crédito tributário exigível em seu desfavor, pois os fatos geradores da obrigação tributária foram corretamente realizados e adimplidos.

Nesse contexto, a recorrente acrescenta que é juridicamente indevida a metodologia adotada pelo Fisco ao totalizar as folhas de pagamento das empresas terceirizadas e imputar à Foreman Confecções EIRELI a responsabilidade pelos tributos delas decorrentes. Sustenta que tal procedimento desconsidera a autonomia jurídica das demais pessoas jurídicas envolvidas e extrapola os limites legais da sujeição passiva, razão pela qual o lançamento, tal como constituído, deve ser reconhecido como inválido

A alegação da recorrente de que seria indevida a totalização das folhas de pagamento das empresas terceirizadas não se sustenta diante do conjunto probatório formado

nos autos. A fiscalização demonstrou, de forma consistente, que a Foreman Confecções estruturou sua atividade produtiva mediante a transferência integral da mão de obra necessária ao seu próprio processo produtivo para pessoas jurídicas formalmente autônomas, mas economicamente vinculadas, todas optantes pelo Simples Nacional.

Tal arranjo permitiu que os encargos previdenciários incidissem de forma artificialmente favorecida, sem que houvesse, na substância, uma verdadeira terceirização de atividades, mas apenas a alocação formal de trabalhadores em outras pessoas jurídicas.

Restou evidenciado que a Foreman Confecções mantinha ingerência direta sobre as empresas terceirizadas, inclusive por meio de mecanismos de dependência financeira, notadamente operações de mútuo sem lastro econômico real, que condicionavam a própria subsistência dessas empresas ao faturamento centralizado pela autuada.

Esse contexto revela que a mão de obra, embora formalmente vinculada a terceiros, permanecia materialmente subordinada ao contribuinte autuado, a quem aproveitava economicamente o resultado do trabalho prestado. Assim, a identificação do sujeito passivo deve observar a realidade dos fatos, e não a forma jurídica adotada, em consonância com o princípio da primazia da realidade e com os poderes conferidos à autoridade fiscal para correta identificação da relação jurídico-tributária.

Nessas circunstâncias, mostra-se legítima a apuração das contribuições previdenciárias com base na totalidade da mão de obra empregada no processo produtivo efetivamente conduzido pela Foreman Confecções, imputando-se a ela a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições devidas ao RAT/GILRAT e às entidades terceiras não alcançadas por desoneração legal.

Tal providência não configura desconsideração da personalidade jurídica das empresas envolvidas, mas apenas o correto enquadramento do sujeito passivo à luz dos fatos apurados, conforme reiteradamente reconhecido pela jurisprudência administrativa em hipóteses de simulação, fraude ou utilização abusiva de estruturas empresariais para redução indevida da carga tributária.

Por outro lado, no que se refere a responsabilidade solidária das contribuições destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), conforme artigo 151, § 2º, I, da IN RFB nº 971/2009, vigente à época dos fatos geradores, temos a seguinte previsão:

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

[...]

§ 2º Excluem-se da responsabilidade solidária:

I - as contribuições destinadas a outras entidades ou fundos;

Nos termos da referida Instrução Normativa, que a exclusão da responsabilidade solidária quanto às contribuições destinadas a outras entidades ou fundos deve ser aplicada nos casos das pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação previdenciária principal e as expressamente designadas por lei como tal, que são, justamente, as hipóteses do artigo 124 do CTN já mencionado acima.

No caso em questão, a solidariedade foi atribuída às pessoas jurídicas com base no art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 124, inciso II, do CTN.

Portanto, quanto às empresas responsáveis solidárias Luciana Kouri Lopes Lavanderia, Pantex Confecções Ltda, Simetria Fashion Confecções Ltda e Image Confecções de Roupas, constata-se que a solidariedade foi conferida com base no art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 124, inciso II, do CTN, de modo que deve ser excluída a sujeição passiva solidária no tocante às Contribuições devidas a Terceiros.

Nesse sentido as seguintes decisões deste Conselho:

PESSOA FÍSICA PROPRIETÁRIA DE FATO DA EMPRESA. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. TERCEIROS.

A responsabilização solidária da pessoa que possua interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária não alcança os débitos lançados relativos a outras entidades ou fundos - Terceiros. (Acórdão nº 2201-009.688, de 04/10/2022, Rel. Carlos Alberto do Amaral Azeredo)

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. VEDAÇÃO A RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA RELATIVAMENTE A CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS.

Há vedação, na legislação tributária, para responsabilização solidária de outras pessoas jurídicas, relativamente às contribuições para Outras Entidades e Fundos (Terceiros) em razão de interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. (Acórdão nº 2102-003.418, de 09/07/2024, Rel. José Márcio Bittes)

Desse modo, somente quanto às contribuições destinadas a outras entidades e fundos, deve ser afastada a sujeição passiva atribuída por solidariedade a Luciana Kouri Lopes Lavanderia EPP, Pantex Confecções Ltda, Simetria Fashion Confecções Ltda e Image Confecções de Roupas EPP.

#### **4. Conclusão**

Ante o exposto, voto por rejeitar as preliminares, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário das coobrigadas para afastar a responsabilidade solidária com relação às contribuições destinadas a outras entidades e fundos (terceiros) e negar provimento ao Recurso Voluntário da contribuinte Foreman Confecções Ltda.

*Assinado Digitalmente*

**Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior**

