



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12571.720105/2013-16
ACÓRDÃO	2202-012.032 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SANTA CLARA INDUSTRIA DE PASTA E PAPEL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2016

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. PRELIMINAR DE NULIDADE. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. ALEGADA CONTRARIEDADE COM AS PROVAS CONSTANTES DOS AUTOS E COM AS ALEGAÇÕES RECURSAIS. SOBREPOSIÇÃO À ARGUMENTAÇÃO DE MÉRITO. REJEIÇÃO.

Se o órgão julgador de origem errou por apreciar equivocadamente as provas apresentadas, por falhar na aplicação de precedentes vinculantes firmados pelo Supremo Tribunal Federal, além de orientações da própria administração tributária, tais questões se revelam matéria de fundo, próprias de revisão da fundamentação recursal (*error in iudicando*), e não, propriamente, erro de procedimento ou de aplicação de normas regulamentares (*error in procedendo*).

DECADÊNCIA. CONSTATAÇÃO DE FRAUDE, DOLO, OU SIMULAÇÃO.

Nos termos da Súmula CARF 72, “[c]aracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN”.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. CONSTATAÇÃO DE FRAUDE, DOLO, OU SIMULAÇÃO.

Constatada a constituição artificial de pessoa jurídica para absorver formalmente força de trabalho sob gestão e controle direto da recorrente, de modo a suprimir ou reduzir indevidamente tributo, mantém-se a aplicação da multa específica à hipótese de fraude, dolo, ou simulação.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. REDUÇÃO DO PERCENTUAL PARA 100% POR LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. APLICAÇÃO RETROATIVA BENIGNA.

Reduz-se, de 150% para 100%, a razão da multa aplicada, em decorrência da modificação da legislação de regência (art. 8º da Lei 14.689/2023), aplicado retroativamente (art. 106, II, c do CTN).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, com exceção das alegações de inconstitucionalidade, e, no mérito, em dar-lhe parcial provimento, para reduzir o percentual da multa qualificada para 100%.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Rafael de Aguiar Hirano (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Adoto o relatório elaborado por ocasião do julgamento da impugnação:

Trata-se de Autos de Infração – AI lavrados contra o contribuinte em epígrafe, conforme discriminado a seguir: - AI Debcad nº 37.399.657-8, no valor de R\$ 541.836,47, competências de 01/2008 a 12/2008, com valor consolidado em 5/2/2013, referente à contribuição previdenciária patronal, incidente sobre a remuneração de segurados empregados; - AI Debcad nº 37.399.658-6, no valor de R\$ R\$ 142.847,75, competências de 01/2008 a 12/2008, com valor consolidado em 5/2/2013, referente à contribuição previdenciária patronal devida a terceiros (Salário Educação, Incra, Senai, Sesi e Sebrae). Consta no relatório fiscal de fls. 2/3 conforme segue. Trata-se de contribuinte que foi fiscalizado como decorrência de representação que resultou na exclusão, do Simples Nacional, por meio do Ato Declaratório de Exclusão do Simples nº 079163, de 22/8/2008, da Empresa Candoi Indústria e Comércio de Pasta e Papel Ltda, CNPJ nº 03.974.523/0001-27

(10.940.002315/2008-91). Essa exclusão foi resultante da constatação de que houve uma simulação com a criação da Candoi, com o propósito de permitir que a atuada usufruísse, ilicitamente, de um regime tributário mais benéfico relativamente às contribuições patronais previdenciárias pois, após a criação da Candoi, os segurados empregados da atuada que atuavam no setor operacional foram transferidos para essa pessoa jurídica, inexistindo, no período considerado, uma empresa de fato.

Por meio dos autos de infração foram lançadas contribuições relativas ao ano período de 01/2008 a 13/2008. Dessa feita, havendo o interesse comum entre a atuada e a Candoi, por força do disposto no CTN, artigo 124, inciso I, ela também é sujeito passivo das obrigações lançadas. As bases de cálculo foram apuradas a partir dos valores de remuneração quer foram informadas nas GFIP emitidas em nome da Empresa Candoi, CNPJ nº 77.883.189/0001-32. Defesa. A atuada foi cientificada das autuações, em 22/5/2013 (conforme Aviso de Recebimento – AR de fl. 27), e apresentou impugnações em 20/6/2013 (conforme carimbo de protocolo à fl. 28 e 29). Em sua impugnação de fls. 29/46, consta essencialmente, conforme segue. Diz que o agente fiscal autuante presumiu que ela e a Candói Indústria de Pasta e Papel Ltda seriam uma mesma empresa, pois: a) o sócio majoritário da Candói, Sr. Amauri de Paula era seu funcionário no momento da constituição da Candói, b) o dinheiro para a integralização do capital social da empresa teria vindo de empréstimo de seu sócio, c) muitos funcionários que trabalham hoje na Candói eram funcionários seus, d) as empresas estão estabelecidas no mesmo estabelecimento, não obstante possuam endereços diferentes, e) a Candói não possui contabilidade a refletir seu patrimônio, f) quem administra a Candói seria uma pessoa física que integra o seu quadro societário. Alega que as conclusões do Fisco não merecem prevalecer, pois estão em desacordo com o ordenamento jurídico e o que os Autos de Infração possuem vícios insanáveis a ensejar a anulação. Nulidade do auto de infração. Fundamentação equivocada. Alega que o AI indica como fundamento legal da multa aplicada o disposto na Lei nº 8.212/1991, artigo 35, incisos I, II e III, com redação dada pela Lei nº 9.876/1999, quando esse dispositivos foram revogados pela Lei nº 11.941/2009. Diz que o mesmo ocorreu relativamente ao artigo 34 da Lei nº 8.212/1991, citado para fundamentar a aplicação dos juros. Conclui que o AI está calcado em legislação imprestável que foi revogada por lei superveniente, o que o macula de vício insanável a ensejar sua anulação. Tece considerações sobre ao ato administrativo/auto de infração, citando legislação e doutrina. Aponta que o AI deve atender os requisitos mínimos para a materialização da exigência, sem os quais não é possível se estabelecer a infração a ser imputada. Assevera que não há como ser mantido o AI, pois ele foi estribado em legislação extirpada do ordenamento jurídico.

Diz que teve ciência da autuação em 22/5/2013 e que, por força do que dispõe o CTN, artigo 150, § 4º, os créditos tributários estariam parcialmente decadentes. Cita legislação e tece considerações sobre o prazo decadencial, concluindo que

considerada a dada da ciência somente poderiam ter sido lançadas contribuições previdenciárias relativas às competências de 01/2008 a 04/2008, de 01/2013 a 04/2013. Aponta que os valores lançados relativamente às competências de 01/2008 a 04/2008 foram alcançados pela decadência, devendo ser declarado como inexistentes. Impossibilidade de desconsideração da constituição da empresa Candói Indústria de Pasta e Papel Ltda. Não auto aplicabilidade do artigo 116 e 149 do CTN. Assevera que é uma tem como atividade econômica a fabricação de celulose e outras pastas para a fabricação de papel e que a Candói tem como objeto social a industrialização e comércio de pasta e papel por conta própria ou de terceiros e que, dessa forma, a Candói presta serviço de industrialização por encomenda para ele. Salienta que a Candói foi devidamente constituída em 8/2/2000 e inscrita no CNPJ nº 03.974.523/0001-27, sendo optante pelo Simples Nacional desde 1/7/2007. Afirma que a autoridade fiscal considerou que a Candói seria uma empresa “de fachada”, onde apenas seriam registrados empregados que efetivamente trabalhariam para ele (autuada) com o fim de obter uma tributação referente às “verbas previdenciárias” mais benéficas de acordo com a Lei nº 9.317/1996, extinta posteriormente pela Lei Complementar nº 123/2006. Diz que segundo o relatório fiscal, a Candói foi intimada a apresentar contrato social e alterações, Livro Razão, Livro Diário e Livro Caixa e que constou nesse relatório que “em resposta ao termo de intimação a empresa apresentou apenas folha de pagamento e GFIP [...], no entanto, deixou de fornecer o livro diário, livro razão, livro caixa e o livro registro do inventário”. Aponta que a suposta ausência de escrituração levou a autoridade tributária a considerar que a Candói teria sido constituída para simular uma situação para beneficiar-lhe. Alega que as microempresas e empresas de pequeno porte, conforme artigo 970 e artigo 1.179, § 2º, do Código Civil, estão desobrigadas de escriturar os livros obrigatórios a todas as demais empresas. Cita doutrina para fundamentar sua alegação. Assevera que a ausência de escrituração contábil não poderia conduzir a completa desconsideração da Candói uma vez que ela não estava obrigada a escriturar os livros exigidos pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil. Aponta que o fato do sócio-gerente da Candói constituir a empresa enquanto era seu empregado não pode ser motivo para configurar a unicidade do empreendimento, porque a realização do negócio jurídico, qual seja a constituição da Candói observou o comando do artigo 104 do Código Civil que exige agente capaz, objeto lícito e forma prescrita em lei. Diz que o fato do Sr. Amauri ser um de seus trabalhadores não é impedimento para que ele constituísse a sua própria empresa. Alega que o fato de que vários funcionários da Candói terem sido funcionários seus não retira a regularidade da constituição dessa pessoa jurídica. Aduz que é natural que funcionários dispensados sejam contratados pela Candói uma vez que ambas possuem a mesma área de atuação (fabricação de papel) e estão sediadas no pequeno Município de Candói (PR), onde a mão-de-obra é escassa. Diz que a procuração outorgada pelo sócio da Candói Indústria e Comércio para sócio que integra o seu quadro societário efetuasse movimentações bancárias se deveu ao fato de que, como seu principal

cliente, houve uma diminuição nos custos com a desnecessidade de contratação de funcionário no departamento financeiros para controlar pagamentos e recebimentos devidos por ele (autuada). Conclui que inexistem quaisquer indícios de simulação entre as pessoas jurídicas que possam levar à desconstituição da Candói Indústria e Comércio de Pasta e Papel Ltda. Cita doutrina. Diz que no ordenamento jurídico pátrio não se admite a presunção de fraude ou simulação, como feito pela autoridade tributária e que esse vício deve ser provado por quem o alega. Aduz que o agente fiscal lançou as contribuições por mera suposição, sem que houvesse prova, indício de que agiu dolosamente no intuito de burlar a fiscalização previdenciária. Assevera que apenas a existência de indícios e presunções não podem caracterizar o crédito tributário. Tece considerações sobre indício e presunção e sobre valor probatório. Cita doutrina. Aponta que a jurisprudência dos órgãos administrativos julgadores sedimentou entendimento no sentido de ser necessária prova inequívoca de fraude para que se impute qualquer tipo de responsabilidade aos contribuintes. Cita decisão administrativa para amparar seu argumento. Afirma que não obstante a autoridade tributária tenha citado o CTN, artigo 149, inciso VII, para desconstituir a Candói e o negócio de prestação de serviços de industrialização contratado, é certo que o artigo que confere esta prerrogativa ao Fisco é o 116 do CTN que não é autoaplicável e pendente de lei que o regulamente. Cita doutrina. Conclui que a autoridade fiscal não poderia desconstituir a Candói por absoluta ausência de amparo legal para considerar que ambas como detentoras de uma mesma personalidade jurídica e tentar cobrar contribuições previdenciárias recolhidas por ela na sistemática do Simples Nacional. Caráter abusivo e natureza confiscatória da multa aplicada. Diz que a penalidade imposta pela fiscalização federal revela caráter abusivo e confiscatório. Aduz que a imposição de multa em valor exorbitante demonstra que o critério utilizado desconsiderar as circunstâncias do fato, da situação do contribuinte e de sua atividade, bem como de qualquer outro parâmetro para balizar o cálculo da penalidade.

Disserta sobre a natureza das sanções tributárias, sobre os requisitos para sua aplicação, suas finalidades. Alega que as penalidades aplicadas ao caso são além de indevidas, tão elevadas que implicam um verdadeiro confisco. Cita Ação Direta de Inconstitucionalidade da Lei nº 8.846/1996, artigo 3º, que suspendeu a sua execução por entender que havia o caráter confiscatório o que é vedado pela Constituição da República - CR de 1988, artigo 150, inciso IV. Diz que recentemente o STF decidiu de aplicação de multa confiscatória em virtude de sua injusta apropriação estatal. Cita decisões. Afirma que por mais grave seja o ilícito praticado não se justifica a fixação de penalidade que exproprie o sujeito passivo de parcela de seu patrimônio de forma desproporcional à infração. Cita decisão administrativa do Tribunal de Impostos e Taxas de SP. Conclui que a multa deve ser cancelada por se revestir de caráter confiscatório. Pedido. Requer seja a impugnação conhecida e provida para que sejam reconhecidas as nulidades aventadas e, caso ultrapassada essa questão, requer a desconstituição do Auto de Infração na sua integralidade. Requer alternativamente o afastamento da multa

ou sua minoração. O impugnante juntou cópias de documentos fls. 47/50. Em 26/2/2018 os autos do presente processo foram baixados em diligência para que fosse juntado o processo de representação citado no relatório fiscal. Em atendimento, a DRF de origem juntou aos autos cópia da representação fiscal elaborada em 18/5/2010 para exclusão do Simples 75/2010 (fls. 65/73).

O órgão julgador de origem houve por bem manter o lançamento, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2016 CONTRIBUIÇÕES PARA PREVIDÊNCIA E PARA TERCEIROS. A empresa é obrigada a recolher as contribuições, a seu cargo. A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço e recolher o produto arrecadado juntamente com as contribuições previdenciárias a seu cargo. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. Entende-se por salário de contribuição a remuneração auferida, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, inclusive os ganhos habituais sob forma de utilidades. DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO. A autoridade administrativa fiscalizadora pode desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com o fito de dissimular a ocorrência de fato gerador de tributos por seu tal prática inerente a suas atribuições. IDENTIFICAÇÃO DE SEGURADO OBRIGATÓRIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil tem, dentre suas atribuições, competência para identificar a ocorrência de remuneração a segurados obrigatórios da previdência social. MULTA AGRAVADA. A ocorrência de fraude impõe o agravamento da multa. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. É vedado ao fisco afastar a aplicação de lei, decreto ou ato normativo por inconstitucionalidade ou ilegalidade.

Cientificado do resultado do julgamento da impugnação em 11/10/2018, uma quinta-feira (fls. 94), o recorrente interpôs o presente recurso voluntário em 09/11/2018, uma sexta-feira (fls. 95), em que se sustenta, sinteticamente:

a) A nulidade do auto de infração viola o artigo 142 do Código Tributário Nacional e os princípios da reserva legal e da segurança jurídica previstos nos artigos 5º, inciso II, e 150, inciso I, da Constituição da República, pois a autoridade lançadora fundamentou a penalidade e os juros em dispositivos legais revogados pelas Leis nº 11.941/2009 e supervenientes, tornando o ato administrativo imperfeito e passível de anulação por vício insanável;

b) A configuração da decadência tributária ofende a interpretação correta do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, ao considerar que o termo inicial do prazo decadencial para multas decorrentes de omissão de informações em GFIP inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte ao mês em que a obrigação acessória deveria ter sido cumprida, e não no ano subsequente como equivocadamente decidiu o órgão julgador de origem, o que torna prescritos os débitos relativos aos períodos anteriores a abril de 2008 diante da ciência do auto de infração apenas em maio de 2013;

c) A manutenção da autuação contraria a distribuição do ônus da prova e os limites da presunção de fraude, pois a autoridade lançadora não apresentou provas objetivas que demonstrassem a existência de vínculo empregatício direto entre a parte-recorrente e os trabalhadores da empresa Candói Indústria de Pasta e Papel Ltda, limitando-se a inferir a simulação com base na relação societária entre as empresas, sem comprovar os elementos fáticos da relação de emprego exigidos pela legislação trabalhista e previdenciária;

d) A imposição da multa aplicada vilipendia o princípio da razoabilidade e a vedação constitucional ao confisco prevista no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, pois o valor exorbitante da sanção desconsidera as circunstâncias do fato e a situação da parte-recorrente, transformando a penalidade em instrumento de apropriação estatal desproporcional ao ilícito, o que exige sua exclusão ou redução para patamares razoáveis.

Ante o exposto, pede-se a desconstituição do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Thiago Buschinelli Sorrentino**, Relator

1 CONHECIMENTO

Presentes os pressupostos, conheço do recurso voluntário.

2 PRELIMINAR

2.1 PRELIMINAR DE NULIDADE

Sustenta-se a nulidade do auto de infração, por violação do artigo 142 do Código Tributário Nacional e dos princípios da reserva legal e da segurança jurídica previstos nos artigos 5º, inciso II, e 150, inciso I, da Constituição da República, pois a autoridade lançadora

fundamentou a penalidade e os juros em dispositivos legais revogados pelas Leis nº 11.941/2009 e supervenientes, tornando o ato administrativo imperfeito e passível de anulação por vício insanável.

A ausência de fundamentação adequada é hipótese de nulidade do julgamento, conforme se observa nos seguintes precedentes:

Numero do processo:35710.003162/2003-29

Turma:Sexta Câmara

Seção:Segundo Conselho de Contribuintes

Data da sessão:Thu Dec 04 00:00:00 UTC 2008

Data da publicação:Thu Dec 04 00:00:00 UTC 2008

Ementa:CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/09/1991 a 31/01/1998 NORMAS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. PRINCÍPIOS DO DEVIDO PROCESSO LEGAL E AMPLA DEFESA. NULIDADE. É nula a decisão de primeira instância que, em detrimento ao disposto no artigo 50 da Lei nº 9.784/99, c/c artigo 31 do Decreto nº 70.235/72 e, bem assim, aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa, é proferida sem a devida motivação e fundamentação legal clara e precisa, requisitos essenciais à sua validade. Processo Anulado.

Numero da decisão:206-01.727

Decisão:ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em anular a Decisão de Primeira Instância. Ausente ocasionalmente o conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.

Nome do relator:RYCARD0 HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA

Numero do processo:19311.720257/2016-71

Turma:Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção

Câmara:Terceira Câmara

Seção:Terceira Seção De Julgamento

Data da sessão:Wed Feb 27 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação:Tue Mar 19 00:00:00 UTC 2019

Ementa:Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2012 DECISÃO NULA. NÃO ENFRENTAMENTO DE TODAS AS QUESTÕES. Merece ser declarada nula a decisão de primeiro grau que não enfrenta todas as questões com

potencial de modificar o lançamento, sendo necessário o retorno do expediente à unidade competente, para prolatação de nova decisão, em boa forma.

Numero da decisão:3302-006.576

Decisão:Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para anular a decisão de primeiro grau, por não enfrentamento da alegação de inaplicabilidade do percentual de 75% na multa proporcional devido ao seu caráter confiscatório. (assinado digitalmente) Paulo Guilherme Déroulède - Presidente. (assinado digitalmente) Corinθο Oliveira Machado - Relator. Participaram do presente julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho, Walker Araujo, Corinθο Oliveira Machado, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Muller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente Convocado) e Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

Nome do relator:CORINTHO OLIVEIRA MACHADO

Ainda que a técnica de julgamento per relationem fosse admissível ao órgão julgador de origem, o que não é, tanto por ausência de fundamentação legal, como por incompatibilidade lógica, ainda assim seria necessário que o exame da impugnação refutasse, expressa e especificamente, os documentos juntados pelo impugnante.

Por sua eficácia persuasiva, em relação ao argumento, aponto os seguintes precedentes:

Tema 339/STF

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas.

Tese 18/STJ

A utilização da técnica de motivação per relationem não enseja a nulidade do ato decisório, desde que o julgador se reporte a outra decisão ou manifestação dos autos e as adote como razão de decidir.

RECURSO EM HABEAS CORPUS. OPERAÇÃO SEVANDIJA. INTERCEPTAÇÃO TELEFÔNICA. FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO INICIAL E DAS PRORROGAÇÕES DA MEDIDA. INIDONEIDADE. RECURSO PROVIDO.

1. Consoante imposição do art. 93, IX, primeira parte, da Constituição da República de 1988, "todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário serão

públicos, e fundamentadas todas as decisões, sob pena de nulidade", exigência que funciona como garantia da atuação imparcial e secundum legis (sentido lato) do órgão julgador. Presta-se a motivação das decisões jurisdicionais a servir de controle, da sociedade e das partes, sobre a atividade intelectual do julgador, para que verifiquem se este, ao decidir, considerou todos os argumentos e as provas produzidas pelas partes e se bem aplicou o direito ao caso concreto.

2. A decisão que autorizou a interceptação telefônica carece de motivação idônea, porquanto não fez referência concreta aos argumentos mencionados na representação ministerial, tampouco demonstrou, ainda que sucintamente, o porquê da imprescindibilidade da medida invasiva da intimidade.

3. Também as decisões que autorizaram a prorrogação da medida não foram concretamente motivadas, haja vista que, mais uma vez, o Juiz de primeiro grau se limitou a autorizar a inclusão de outros terminais a prorrogação das diligências já em vigor e a exclusão de outras linhas telefônicas, nos moldes requeridos pelo Parquet, sem registrar, sequer, os nomes dos representados adicionados e daqueles em relação aos quais haveria continuidade das diligências, nem sequer dizer as razões pelas quais autorizava as medidas.

4. Na clássica lição de Vittorio Grevi (*Libertà personale dell'imputato e costituzione*. Giuffrè: Milano, 1976, p. 149), cumpre evitar que a garantia da motivação possa ser substancialmente afastada "mediante o emprego de motivações tautológicas, apodíticas ou aparentes, ou mesmo por meio da preguiçosa repetição de determinadas fórmulas reiterativas dos textos normativos, em ocasiões reproduzidas mecanicamente em termos tão genéricos que poderiam adaptar-se a qualquer situação."

5. Esta Corte Superior admite o emprego da técnica da fundamentação per relationem. Sem embargo, tem-se exigido, na jurisprudência desta Turma, que o juiz, ao reportar-se a fundamentação e a argumentos alheios, ao menos os reproduza e os ratifique, eventualmente, com acréscimo de seus próprios motivos. Precedentes.

6. Na estreita via deste writ, não há como aferir se a declaração de nulidade das interceptações macula por completo o processo penal, ou se há provas autônomas que possam configurar justa causa para sustentar o feito apesar da ilicitude reconhecida.

7. Recurso provido para reconhecer a ilicitude das provas obtidas por meio das interceptações telefônicas, bem como de todas as que delas decorreram, de modo que deve o Juiz de Direito desentranhar as provas que tenham sido contaminadas pela nulidade. Extensão de efeitos aos coacusados, nos termos do voto.

(RHC n. 119.342/SP, relator Ministro Rogerio Schietti Cruz, Sexta Turma, julgado em 20/9/2022, DJe de 6/10/2022.)

Como observado algures, entendo que as garantias do processo tributário, ainda que (rectius ainda mais por ser) administrativo, se aproximam das garantias típicas do processo penal.

No caso em exame, as alegações de nulidade, por de ausência de observância da verdade material e de motivação, confundem-se com a alegação de má avaliação do conjunto probatório, porquanto o órgão julgador de origem examinou os argumentos e o quadro fático apresentado ao longo da instrução, de modo a reduzir o ponto do recorrente à irresignação quanto ao resultado dessa análise (suposto error in judicando, e não, propriamente, error in procedendo).

Com efeito, tanto o lançamento como o acórdão-recorrido estão fundamentados, ainda que com sua fundamentação não concorde a parte-recorrente, e, decidindo como decidiu, não cercearam a defesa, nem infringiram o princípio do contraditório, tampouco deixaram de prestar o controle administrativo. Neste sentido: AgRg no AREsp n. 2.697.148/SP, relator Ministro Rogerio Schietti Cruz, Sexta Turma, julgado em 5/11/2024, DJe de 7/11/2024.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

2.2 PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Diz-se que a configuração da decadência tributária ofende a interpretação correta do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, ao considerar que o termo inicial do prazo decadencial para multas decorrentes de omissão de informações em GFIP inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte ao mês em que a obrigação acessória deveria ter sido cumprida, e não no ano subsequente como equivocadamente decidiu o órgão julgador de origem, o que torna prescritos os débitos relativos aos períodos anteriores a abril de 2008 diante da ciência do auto de infração apenas em maio de 2013.

Aplica-se ao quadro a orientação firmada na Súmula CARF 72:

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

3 MÉRITO

Argumenta-se que a manutenção da autuação contraria a distribuição do ônus da prova e os limites da presunção de fraude, pois a autoridade lançadora não apresentou provas objetivas que demonstrassem a existência de vínculo empregatício direto entre a parte-recorrente

e os trabalhadores da empresa Candói Indústria de Pasta e Papel Ltda, limitando-se a inferir a simulação com base na relação societária entre as empresas, sem comprovar os elementos fáticos da relação de emprego exigidos pela legislação trabalhista e previdenciária.

Ademais, aponta-se que a imposição da multa aplicada vilipendia o princípio da razoabilidade e a vedação constitucional ao confisco prevista no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, pois o valor exorbitante da sanção desconsidera as circunstâncias do fato e a situação da parte-recorrente, transformando a penalidade em instrumento de apropriação estatal desproporcional ao ilícito, o que exige sua exclusão ou redução para patamares razoáveis.

A fraude caracterizada nos autos decorre de um conjunto de indícios robustos que demonstram a utilização da empresa Candói Indústria de Pasta e Papel Ltda. como instrumento para simular a terceirização de mão de obra e obter vantagem tributária indevida, desviando-se da realidade fática da relação de emprego. O núcleo da conduta fraudulenta reside na constatação de que a Candói, embora formalmente constituída, não possuía autonomia operacional, financeira ou patrimonial em relação à parte-recorrente, Santa Clara Indústria de Pasta e Papel Ltda., configurando evidente confusão patrimonial e desconsideração da personalidade jurídica para fins de proteção do crédito previdenciário.

Um dos fatos centrais que sustentam a constatação de fraude é a origem dos recursos utilizados para a constituição da Candói. Conforme documentos anexos ao processo, o sócio-gerente da Candói, Sr. Amauri de Paula, que já mantinha vínculo empregatício com a Santa Clara desde 1995, constituiu a nova pessoa jurídica em fevereiro de 2000, ainda durante o contrato de trabalho, utilizando recursos financeiros fornecidos pelo sócio-proprietário da Santa Clara, Sr. César Sguário Fadel. Essa circunstância desafia a lógica de um negócio independente, pois um empregado não costuma receber capital de seu empregador para abrir uma empresa concorrente ou prestadora de serviços na mesma área, sem que haja uma subordinação real ou controle oculto.

A dinâmica da mão de obra reforça a simulação, uma vez que houve um movimento sistemático de demissão de funcionários da Santa Clara seguida de imediata contratação pela Candói, sem que houvesse ruptura real na prestação de serviços. Em um município pequeno com escassa mão de obra, como alegado pela própria defesa, seria inverossímil que um ex-empregado conseguisse constituir uma empresa e disputar profissionais com seu antigo empregador, especialmente quando ambas as empresas atuavam na mesma cadeia produtiva de fabricação de papel e pasta. A realidade fática apontada pela fiscalização demonstra que os trabalhadores, embora formalmente vinculados à Candói, exerciam suas funções indistintamente nas dependências da Santa Clara, submetendo-se à mesma direção e integrando o mesmo processo industrial, o que evidencia a unicidade do empreendimento.

A ausência de independência financeira e administrativa é outro pilar da fraude. A defesa admitiu que a gestão financeira da Candói era realizada pelo sócio da Santa Clara, Sr. César Sguário Fadel, e que os recursos para as atividades da Candói provinham diretamente da Santa

Clara. Essa ingerência foi corroborada por procurações bancárias outorgadas pela Candói em favor de sócios da Santa Clara, permitindo que estes movimentassem contas da empresa prestadora de serviços. Tal situação é incompatível com a relação entre cliente e prestador de serviços, onde os interesses financeiros são naturalmente antagônicos, e indica que a Candói funcionava meramente como uma "folha de pagamento" para formalizar vínculos sob o regime tributário mais benéfico do Simples Nacional, enquanto a Santa Clara mantinha o controle efetivo dos ativos e do fluxo de caixa.

Por fim, a falta de escrituração contábil regular e a concentração física das operações agravam a configuração da fraude. A Candói deixou de apresentar livros obrigatórios como o Diário, Razão e Caixa durante a fiscalização, e a representação fiscal indicava que a empresa não possuía sede distinta, ocupando o mesmo estabelecimento físico da Santa Clara, onde a identidade visual da "Santa Clara" era a predominante. A declaração do próprio sócio da Candói confirmou que a empresa foi criada apenas para prestar serviços à Santa Clara, sem escrituração contábil e com administração financeira externa. A soma desses elementos, i.e., financiamento pelo empregador, controle financeiro cruzado, movimentação de pessoal sem ruptura funcional, e ausência de escrituração e confusão de sedes, demonstra que a personalidade jurídica da Candói foi utilizada de forma simulada para fraudar a legislação previdenciária, transferindo para o regime do Simples Nacional encargos que, pela realidade da subordinação e da unidade econômica, deveriam ser suportados pela Santa Clara.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

3.1 REDUÇÃO DO PERCENTUAL DA MULTA QUALIFICADA

Reduz-se, de 150% para 100%, a razão da multa aplicada, em decorrência da modificação da legislação de regência (art. 8º da Lei 14.689/2023), aplicado retroativamente (art. 106, II, c do CTN).

4 DISPOSITIVO

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, REJEITO as preliminares, e, no mérito, DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO, tão-somente para reduzir o percentual da multa, de 150 para 100%.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino

ACÓRDÃO 2202-012.032 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 12571.720105/2013-16

DOCUMENTO VALIDADO