



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13056.720468/2014-24
ACÓRDÃO	2402-012.964 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CALCADOS MARTE LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM (ART. 124, I, DO CTN). CARACTERIZAÇÃO.

A solidariedade tributária referida no artigo 124, inciso I do CTN é atribuída às pessoas, seja física ou jurídica, que tenham interesse comum na realização do fato gerador da obrigação tributária.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. LEGITIMIDADE.

Sempre que restar configurado pelo menos um dos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, o percentual da multa de que trata o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 deverá ser qualificado, nos termos do § 1º deste mesmo dispositivo legal.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário interposto. Vencidos os conselheiros Gregório Rechmann Júnior, João Ricardo Fahrion Nüske e Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, que lhe deram parcial provimento, afastando a responsabilidade solidária da Recorrente. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 2402-012.961, de 07 de fevereiro de 2025, prolatado no julgamento do processo 13056.720465/2014-91, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino.

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de recurso voluntário interposto pela responsável solidária em face da decisão da 15ª Turma da DRJ06, consubstanciada, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

O presente processo referencia o lançamento (...), para cobrança de obrigação principal proveniente da contribuição previdenciária patronal no percentual de 20%, para custeio da seguridade social e contribuição para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), no percentual de 2,0%.

O referido auto de infração foi lavrado em nome de (...), onde a empresa CALÇADOS MARTE LTDA. CNPJ 88.887.021/0001-11 aparece como responsável solidário, tendo sido intimada por via postal em 26/08/2013, conforme Aviso de Recebimento (AR) acostado (...).

No Relatório Fiscal (...) o Auditor narra o histórico da ação fiscal realizada nas empresas TAPERAPUÃ CALÇADOS LTDA, CNPJ 07.311.135/0001-17; RIO DOCE CALÇADOS LTDA, CNPJ 11.405.282/0001-23; LIGI CALÇADOS LTDA, CNPJ 06.000.751/0001-94; e RIVADAVIA CALÇADOS LTDA, CNPJ 11.405.596/0001-26. Além destes contribuintes também foi objeto de análise a situação da empresa INTERESSANTE CALÇADOS LTDA, CNPJ 06.814.608/0001-36.

Explica o Auditor que a autuada, (...) foi excluída do SIMPLES NACIONAL a partir de 01/01/2010 pelo Ato Declaratório Executivo do Serviço de Orientação e Análise Tributária da Delegacia da Receita Federal em Novo Hamburgo (...), por estar incurso na hipótese do artigo 23, inciso IV da Lei Complementar 123 de 14 de dezembro de 2006 conforme processo administrativo (...), tendo sido em consequência exigida as contribuições previdenciárias patronais nos termos da Lei 8.212/1991.

Na ação fiscal foi comprovada a existência de grupo econômico sendo então aplicado, no tocante à solidariedade, o disposto no art. 30, inciso IX da Lei 8.212/1991.

Em seguida para caracterizar o grupo econômico o Auditor narra a situação de cada empresa abordando a constituição, localização, quadro societário, administração financeira e recursos humanos, ações trabalhistas, escrituração contábil.

Especificamente sobre a empresa Calçados Marte, o Auditor formaliza a solidariedade com fundamento no art. 124. I do CTN (solidariedade por interesse comum).

Explica que:

4.9.1. A situação legalmente configurada é aquela em que todos os envolvidos ganham e participam simultaneamente no fato econômico ao qual a legislação tributária atribuiu as vestes de fato gerador.

4.9.2. Verifica-se que a Calçados Marte Ltda, CNPJ 88.887.021/0001-11 possui como atividade primordial a fabricação de calçados de couro e, em 01/02/2005, a Morfran firmou com ela contrato (doc 21), cujo objeto era prestação de serviços de mão de obra na fabricação de calçados. O prazo contratual deste foi por tempo indeterminado e esteve em vigor até meados de 2013.

4.9.3. Ao longo do tempo o grupo econômico acima caracterizado formado pelas empresas Morfran, Interessante, Taperapuã, Rivadavia, Rio Doce e Ligi, encabeçadas pela Morfran existiram em função exclusiva destes serviços prestados à Marte. Assim comprovam os elementos elencados anteriormente, mormente os do item 4.8., no qual demonstrou-se através dos lançamentos contábeis e das notas fiscais emitidas pelas envolvidas que o destinatário final, embora em alguns casos as empresas emitissem notas de prestação de serviços de umas para as outras, exemplo disso é a Rio Doce emitindo notas para a Taperapuã, era sempre a Calçados Marte.

4.9.4. No entanto, com as mudanças na legislação de contribuições previdenciárias, a qual a partir de 12/2011 desonerou alguns setores da economia incluindo o setor calçadista substituindo a contribuição sobre a folha de pagamento pela contribuição sobre o faturamento, a Calçados Marte optou por não mais tomar serviços do grupo, rescindindo o contrato referido e as empresas do grupo foram demitindo seus segurados e encerrando suas atividades.

4.9.5. Observar a movimentação dos segurados empregados é fundamental para entender a dinâmica do grupo e sua relação com o tomador já que estes segurados foram a mão de obra que possibilitou a prestação daqueles serviços dos quais a Calçados Marte Ltda beneficiou-se.

4.9.6. Verificando a movimentação dos segurados vinculados a cada uma das prestadoras, Rio Doce, Rivadavia, Ligi, Taperapuã e Interessante, com base nos dados das GFIP vemos o seguinte:

O Auditor apresenta planilha mostrando os dados da GFIP contendo a movimentação dos empregados em cada empresa participante do grupo econômico, destacando o seguinte:

- A Rio Doce, em 08/2012 contava com 109 segurados empregados sendo que destes, 93 segurados foram transferidos para a Morfran no dia 31/8/2012, conforme quadro demonstrativo e os demais foram demitidos, ficando o contribuinte na competência 6/2013 com apenas 1 segurado.
- A Rivadavia, na competência 8/2012, contava com 186 segurados empregados. Deste total 135 foram transferidos para a Morfran em 31/8/2012 conforme quadro demonstrativo e os demais foram demitidos, permanecendo apenas 5 segurados na GFIP de 9/2012.
- A Ligi contava com 105 segurados empregados na competência 8/2012 e apenas 11 segurados na competência 10/2012. Como as outras empresas, esta transferiu em 31/8/2012, um total de 64 segurados empregados para a Morfran.
- As empresas Taperapuã desde 2/2013 e a Interessante desde 9/2012 não registram mais segurados.

Destaca o Auditor que Morfran, Ligi, Rio Doce e Rivadavia eram as empresas que historicamente registravam os segurados empregados por estarem no sistema Simples Nacional, enquanto a Taperapuã e Interessante eram tributadas pelo lucro presumido.

Conclui que:

4.9.14. Assim é que na competência 08/2012 a Morfran contava com apenas 45 segurados e na competência 09/2012 com 383. Destes, um total de 298 vieram transferidos das outras empresas do grupo de acordo com os quadros acima. Demonstrando, portanto, inequivocamente, o que já havíamos afirmado antes quanto à existência de grupo econômico e de que quem encabeçava o grupo, inclusive nas negociações acerca da mão-de-obra com o tomador Calçados Marte era a Morfran. Relembremos ainda que a Morfran foi a primeira empresa do grupo a ser constituída em 13/09/2000.

4.9.15. Em maio de 2013 a Calçados Marte Ltda deixou de tomar serviços das empresas do grupo, mais especificamente em 22/05/2013 a Morfran emitiu a última nota fiscal de industrialização por encomenda para aquela (doc. 22).

4.9.16. Pois bem, alguns dias depois, em 10/06/2013, a maioria daqueles segurados transferidos para a Morfran, inclusive os da ora autuada, foram demitidos (300 segurados no total) (conforme relação de demitidos da competência 06/2012 emitida pela Morfran - doc. 23) e, segundo afirmações do Senhor Rosalvo, em virtude da precariedade financeira de todas as

envolvidas e dada a dependência estabelecida ao longo dos anos com a empresa Calçados Marte, chegou-se a um acordo entre estas empresas e a Calçados Marte no qual esta comprometeu-se a assumir o pagamento das verbas rescisórias e demais direitos trabalhistas daqueles segurados ora demitidos.

4.9.17. Tal acordo o qual englobou todos os segurados demitidos em 10/06/2013 foi oficializado através da Justiça do Trabalho com a intermediação do Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias de Calçados de Parobé. Este peticionou representado os segurados e os acordos foram assinados individualmente. Como vemos nos documentos referentes a estes acordos, efetivamente quem arca com todas as verbas é a Calçados Marte. Anexamos cópias dos mesmos, tomadas por amostragem (docs. 25 a 34)

4.9.18. Na peça vestibular (doc. 24) de referido acordo o autor (Sindicato) assim resume a situação:

“Os empregados foram admitidos por uma das seis primeiras reclamadas...” (Morfran, Rivadavia, Interessante, Taperapuã, Ligi, Rio Doce) “...para fins de confeccionarem calçados exclusivamente para a sétima reclamada (Marte), que por sua vez se beneficiava dos serviços prestados pelos empregados...”

“Que a sétima reclamada, Marte, fornecia serviços às demais demandadas há mais de dez anos, sendo que estas empresas trabalhavam normalmente até o dia 07.06.2013. Na segunda-feira, porém, os empregados foram surpreendidos com a notícia de que a empresa Marte havia deixado de fornecer serviços às empresas formadas pelo Grupo Morfran.

Pois bem, com a retirada dos serviços por parte da empresa Marte as empresas (primeira, segunda, terceira, quarta, quinta e sexta) demandas não viram outra alternativa que não a despedida em massa, culminando com mais de 260 empregados colocados “no olho da rua”.

“Ocorre que as referidas empresas, ora empregadoras, não possuem condições financeiras que possibilitem indenizar tamanha quantidade de empregados nos direitos devidos...”

4.9.19. Por oportuno, na petição referida consta a relação de segurados empregados incluídos no acordo. Os quais são os mesmos constantes na folha de pagamento de demitidos da Morfran no dia 10/06/2013 (Doc 23). Para todos estes a Calçados Marte assumiu as verbas trabalhistas devidas.

Diante da situação posta, o Auditor aduz estar confirmado o interesse da Calçados Marte na situação que constitui os fatos geradores, como também sua participação na sua conformação, tendo em vista que esta mão de obra somente existia em virtude da prestação de serviços à mesma.

Destaca que a Calçados Marte ao longo do tempo constou do polo passivo dos processos trabalhistas movidos pelos empregados das empresas do grupo

econômico, fato que denota de forma contundente, o caráter da relação entre o grupo já caracterizado e a Calçados Marte, mediante a total dependência econômica e de gestão, eis que a partir do momento em que a Calçados Marte não tomou mais os serviços das empresas do grupo, tiveram que encerrar suas atividades e demitir todos os segurados, assumindo a Calçados Marte o pagamento das verbas rescisórias de forma amigável.

Sobre a multa o Auditor ressalta que foi aplicada a prevista no inciso I do art. 44 da Lei número 9.430/96 (75%) qualificada, para 150% devido aos fatos expostos no Relatório Fiscal “os quais foram corroborados com os elementos de prova constantes deste processo administrativo e que apontam ter o contribuinte, ao não oferecer as contribuições referidas à tributação através da declaração irregular de optante pelo Simples Nacional em GFIP, incorrido nas condutas que configuram o descrito no art. 71 da Lei 4.502/64, pois foram atos dolosos tendentes a impedir o conhecimento do fato gerador da obrigação tributária de modo a reduzir o montante de contribuições previdenciárias devidas”.

Cientificada todas as empresas do grupo econômico relacionadas como solidárias e a Calçados Marte (...), somente esta entrou com contestação protocolada em 25/9/2013, (...) onde após arguir a tempestividade, resumir os fatos que motivaram a autuação, como preliminar alega a incompetência da fiscalização para imputação da sujeição passiva solidária, sob a alegação que o procedimento é de competência exclusiva a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

No mérito alega que teve seu direito de defesa cerceado em razão de não lhe ter sido oportunizada manifestação no processo que excluiu a autuada do SIMPLES.

Diz que a afirmação da fiscalização de que as empresas prestavam serviços exclusivamente para a Calçados Marte não procede porque existiram outros tomadores de serviço, conforme notas fiscais que relaciona.

Aduz que a fiscalização se baseia em conjecturas fundadas em ilações ou indícios vagos, fato que atenta contra a boa-fé processual.

Com relação ao acordo trabalhista diz que, por si só, não pode ser tido como fato determinante do interesse comum, pois nenhum reclamante alegou que a Calçados Marte integrava o Grupo econômico, bem como ninguém postulou o reconhecimento de vínculo empregatício com a Calçados Marte, “mas apenas e tão somente sua responsabilidade subsidiária pelos créditos trabalhistas inadimplidos pelas efetivas empregadoras, tendo como "causa de pedir" a relação comercial havida entre suas efetivas empregadoras e a impugnante, embasando seus pedidos no entendimento sedimentado na Súmula nº 331, item IV, do Tribunal Superior do Trabalho, que determina a responsabilidade subsidiária do tomador pelos créditos trabalhistas reconhecidos judicialmente ao empregado de empresa que lhe prestou serviços”.

Aduz que não há que se falar em "acordo amigável" na área trabalhista. A conduta da impugnante ante o ajuizamento de ação coletiva pelo Sindicato dos

Trabalhadores nas Indústrias de Calçados de Parobé, foi de tomar uma decisão, “levando em consideração o entendimento sedimentado pelo judiciário trabalhista, qual seja, na hipótese de inadimplemento das obrigações trabalhistas pelo empregador/prestador, responderá subsidiariamente o tomador dos serviços, consoante prevê o item IV da Súmula nº 331 do TST”.

Ressalta que não houve a comprovação do “interesse comum”. Sobre o tema cita doutrinadores transcreve decisões judiciais e conclui que:

Segundo abalizada doutrina e jurisprudência atuais, o interesse comum a que se refere o art. 124,1 do CTN, não é um interesse meramente de fato, e sim um interesse jurídico, o que significa dizer que somente pode se impor responsabilidade tributária solidária aos participantes do fato jurídico tributário. Em outras palavras, não se pode imputar responsabilidade para alguém que não tenha participado do fato gerador.

.....

Evidentemente, tais características não são vislumbradas no caso dos autos.

Explica-se. A situação caracterizadora do fato gerador a exigir a cobrança da contribuição previdenciária é a existência de uma relação laboral onerosa, da qual se origina a obrigação de pagar ao trabalhador e a obrigação de recolher a contribuição previdenciária. (REsp n. 502.650-SC, relatora Ministra Eliana Calmon, DJ de 25.2.2004.)

Ora, a relação laboral onerosa se estabeleceu exclusivamente entre os trabalhadores e as empresas supostamente integrantes do mesmo "grupo econômico de fato" (Morfran, Interessante, Taperapuã, Rivadavia, Rio Doce e Ligi). Essa relação laboral onerosa originou a obrigação de recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de salários (base de cálculo), ou seja, o "grupo empregador" (sujeito passivo) deve pagar o tributo e a Fazenda Pública (sujeito ativo) tem o direito de receber.

A impugnante não realizou as ações definidas como necessárias à ocorrência do fato gerador, isto é, não é sujeito de direitos e deveres dentro dessa relação jurídico-tributária estabelecida unicamente entre a(s) empregadora(s) dos trabalhadores e a Fazenda Pública.

Portanto, a impugnante não possui interesse jurídico nessa relação, uma vez que dela não participou pessoal e diretamente, notadamente porque, além de não integrar o pretense "grupo empresarial", não manteve qualquer tipo de vínculo jurídico com os trabalhadores (não os contratou, não os dirigiu e nem os remunerou).

Por tudo o que foi acima exposto, essa participação não está compreendida como hipótese de sujeição passiva tributária, com base no art. 124, I do CTN.

Sobre a multa qualificada alega que a fiscalização não comprovou o “evidente intuito de fraude” que justifique a majoração da multa, pois foi respaldada em

interpretações e considerações meramente subjetivas da autoridade fiscal, sem que tenha sido apresentada qualquer prova cabal do suposto dolo específico da fraude.

Diz que “o atendimento a todas as solicitações do Fisco, a observância das legislações societárias, consubstanciada no arquivamento dos atos nos órgãos competentes, o registro de todos os atos formais em sua escrituração contábil/fiscal e o cumprimento de todas as obrigações acessórias cabíveis, inclusive a entrega das declarações e dos arquivos magnéticos exigidos pela auditoria fiscal, não evidenciam má-fé inerente à prática de atos fraudulentos”. Pelo contrário, evidenciam que o sujeito passivo agiu de forma legítima praticando o chamado negócio jurídico indireto, de forma absolutamente pública. Sobre o tema colaciona decisões do CARF.

Também alega que a multa no patamar fixado tem características de confisco, devendo ser reduzida a 20%.

Por fim, pede o cancelamento do Termo de Sujeição Passiva.

Compulsando os autos vê-se pelo despacho (...) que os débitos apurados na ação fiscal tiveram continuidade na cobrança, tendo em vista o entendimento expresso pelo SECAT/DRF/NOVO HAMBURGO/RS de que a impugnação se referiu exclusivamente sobre a inclusão no polo passivo da Calçados Marte, que alegou não haver solidariedade entre ele e a empresa autuada.

Através do acórdão (...), de 22/10/2020, esta turma prolatou o entendimento ementado da seguinte maneira:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUA O FATO GERADOR.

São solidariamente responsáveis as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

MULTA QUALIFICADA. AGRAVAMENTO. CONFISCO.

Demonstrada pela fiscalização a conduta dolosa do sujeito passivo, é de se manter a multa de ofício qualificada de 150%, tal como previsto na legislação.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), cujo entendimento de sua 2ª Seção, ficou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. OMISSÃO DO JULGADOR DE PRIMEIRA INSTÂNCIA NA APRECIÇÃO DA MATÉRIA ALEGADA NA IMPUGNAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Configura-se cerceamento do direito de defesa a falta de análise e pronunciamento pela autoridade julgadora dos argumentos apresentados em sede de impugnação pelo sujeito passivo, o que gera, em consequência, a nulidade da decisão, com base no artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235/1972.

A decisão recorrida foi, então, anulada, para novo voto adentrando nas razões do impugnante.

O contribuinte foi cientificado da decisão.

Baixados os autos para que uma nova decisão de primeira instância fosse exarada, a DRJ, por meio do Acórdão julgou procedente em parte a impugnação, *mantendo a solidariedade e, em parte, o crédito tributário em litígio*, conforme ementa abaixo reproduzida:

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. MULTA.

São solidariamente responsáveis as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Demonstrada pela fiscalização a conduta dolosa do sujeito passivo, é de se manter a multa de ofício qualificada.

Aplica-se retroativamente lei nova que comine penalidade menos severa que a do tempo da prática do ato.

Impugnação Procedente em Parte**Crédito Tributário Mantido em Parte**

Cientificada dos termos da decisão de primeira instância em questão, a Contribuinte apresentou o competente recurso voluntário, reiterando suas esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

- (i) não caracterização da solidariedade prevista no inciso I, do art. 124, do CTN; e
- (ii) impossibilidade de aplicação da multa qualificada – inexistência de dolo específico.

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir. Deixa-se de transcrever a parte vencida do voto do relator, que

pode ser consultada no acórdão paradigma e deverá ser considerada, para todos os fins regimentais, inclusive de pré-questionamento, como parte integrante desta decisão, transcrevendo-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Quanto ao conhecimento e ao mérito, à exceção da existência de responsabilidade solidária, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto do relator do acórdão paradigma:

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente processo de auto de infração por descumprimento de obrigação principal lavrado contra a empresa Morfran Calçados Ltda (“MORFRAN”) em face da sua exclusão do SIMPLES NACIONAL, com atribuição de responsabilidade solidária à Calçados Marte Ltda (“MARTE”), com fundamento no art. 124, inciso I, do CTN.

De acordo com o Relatório Fiscal, a MORFRAN, em conjunto com outras cinco empresas (Taperapuá Calçados Ltda, Ligi Calçados Ltda, Rio Doce Calçados Ltda, Rivadavia Calçados Ltda e Interessante Calçados Ltda) formavam um “grupo econômico de fato” constituído com propósito de dividir seu faturamento e beneficiar-se irregularmente de tratamento tributário diferenciado (“Simples Nacional”).

Em sua peça recursal, a Responsável Solidária, ora Recorrente, defende, em síntese, os seguintes pontos:

- (i) não caracterização da solidariedade prevista no inciso I, do art. 124, do CTN; e
- (ii) impossibilidade de aplicação da multa qualificada – inexistência de dolo específico.

Passemos, então, à análise individualizada de cada uma das razões recursais.

[...]

Da Multa Qualificada

A Autoridade Administrativa Fiscal, à luz do quanto disposto no § 1º e inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, aplicou a multa de ofício qualificada de 150%, o que fez nos seguintes termos:

5. DA MULTA APLICADA

5.1. Sobre a totalidade das contribuições previdenciárias foi aplicada a multa do inciso I do art. 44 da Lei número 9.430/96 (75%). Referida multa foi qualificada, passando, portanto, para 150% devido aos fatos expostos no decorrer deste relatório os quais foram corroborados com os elementos de prova constantes deste processo administrativo e que apontam ter o contribuinte, ao não oferecer as contribuições referidas à tributação

através da declaração irregular de optante pelo Simples Nacional em GFIP, incorrido nas condutas que configuram o descrito no art. 71 da Lei 4.502/64, pois foram atos dolosos tendentes a impedir o conhecimento do fato gerador da obrigação tributária de modo a reduzir o montante de contribuições previdenciárias devidas

Sobre o tema, o órgão julgador de primeira instância destacou e concluiu que:

Pelo demonstrado pela fiscalização, as empresas prestadoras de serviços para a impugnante mantinham-se em regime tributário favorecido do Simples Nacional indevidamente, de maneira a abrigar e fornecer a mão de obra que era utilizada com tributação de contribuições previdenciárias e sociais de forma privilegiada.

Do Relatório Fiscal, destaca-se a seguinte informação:

4.8.5. Desta forma vislumbra-se claramente que os contribuintes referidos conformam grupo econômico de fato, porém estruturaram-se formalmente através da constituição de empresas interpostas para dividir seu faturamento e beneficiar-se irregularmente de tratamento tributário diferenciado. Ao permanecer indevidamente no Simples Nacional, as empresas ou grupo econômico obtinham redução de tributos, mormente no que se refere às contribuições previdenciárias.

Não se trata, portanto, de simples inadimplemento, falta de declaração ou declaração inexata, hipóteses da multa de ofício simples, mas de ação ou omissão dolosa tendente a reduzir o montante do imposto devido do grupo, ou a evitar ou diferir o seu pagamento ao se manter em regime tributário favorecido não oferecendo o fato gerador à tributação correta.

Registre-se que não há que se falar em inconstitucionalidade da multa na presente sede de julgamento nos termos do art. 59 do Decreto 7.574/2011.

Nesse sentido:

Súmula CARF nº 2 - Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Por conseguinte, reputa-se correto o procedimento fiscal ao qualificar a multa imposta.

Verifica-se, no entanto, que a Lei 14.689/2023 reduziu a multa qualificada para 100% na hipótese de ausência de reincidência. Em pesquisa nos sistemas de controle de processos (e-processo), não foi constatada reincidência na forma do art. 44, §1º A, da Lei 9.430/1996.

O CTN prevê, em seu art. 106, a aplicação retroativa de lei para ato não definitivamente julgado em que há cominação de penalidade menos severa que a prevista ao tempo de sua prática.

Assim, a multa qualificada (150%) deve ser reduzida para 100% pelas exatas razões lançadas originalmente.

Quanto a aplicação da multa de 20%, prevista no art. 35 da Lei 8.212/1991, essa não tem cabimento no caso dada a especificidade do disposto no art. 35-A da Lei 8.212/1991, bem como pela falta de previsão legal para a redução da multa aplicada.

Não há qualquer reparo a ser feito na decisão de primeira instância neste particular.

De fato, é cediço que a aplicação de penalidade mais grave, mediante a majoração da multa, só tem cabimento em situações específicas, onde fique evidenciado o comportamento excepcional do sujeito passivo, seja no tocante à falsidade na declaração, seja pela configuração de sonegação, conluio ou fraude acima transcritas, situações que, por sua gravidade, devem ensejar reprimenda punitiva de maior monta, com o fito de punir o infrator que assim age, extrapolando a conduta do mero inadimplemento e desestimulando novas condutas deste jaez.

No âmbito da aplicação da multa qualificada, não resta dúvida de que o dolo exigido nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64 não requer a consciência do agente de que sua conduta esteja tipificada como criminosa. A expressão "conduta dolosa" inserida nos citados artigos exige tão somente a prova de que o contribuinte teria agido voluntariamente, de forma consciente de seus atos, independentemente de saber se é ilícita ou não sua conduta.

Não obstante, mesmo que não seja imprescindível que o contribuinte tenha noção da ilicitude da sua conduta para que lhe seja imputada a multa qualificada, no presente caso é evidente que houve o intuito de fraudar ou de sonegar, conforme está detalhado no Relatório Fiscal.

Conclui-se, portanto, pelo cabimento da multa duplicada devido a comprovação de ação dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente, uma vez que está cabalmente demonstrada a ação dolosa por parte do sujeito passivo.

Registre-se, pela sua importância, que a qualificação da multa ora em análise se deu em razão de conduta praticada pelo sujeito passivo principal.

Quanto à responsabilidade solidária, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado do acórdão paradigma:

Com o mais profundo respeito às razões de decidir do Ilmo. Conselheiro relator Dr. Gregório Rechmann Junior divirjo quanto ao afastamento da responsabilidade solidária da Calçados Marte Ltda.

Ao ler detidamente o Relatório Fiscal de fls. 90/116, no que concerne à responsabilidade solidária, tópico nº 4, **há que se destacar, in casu, que as empresas prestadoras de serviço e a tomadora formaram um “consórcio” para a prática de sonegar o tributo previdenciário em discussão neste contencioso,** justificando a qualificação da multa de ofício aplicada. Inclusive há demonstração de que a Calçados Marte Ltda se tornou reclamada em processos da Justiça do Trabalho movidos pelos empregados das empresas que lhe prestaram serviço, dando conta de uma total dependência econômica e de gestão entre os prestadores e o tomador, **tanto que, tão logo a Calçados Marte Ltda deixou de requerer os serviços, os prestadores encerraram suas atividades e demitiram seus funcionários, inclusive assumindo referido tomador o pagamento das verbas rescisórias de forma amigável destas empresas:**

4.9.20. Este acordo, conjuntamente com os fatos demonstrados no item 4.8, bem como no item 4.7., pelo qual observa-se que a Calçados Marte ao longo do tempo vinha constando no pólo passivo dos processos trabalhistas movidos pelos empregados das empresas do grupo econômico, **comprovam de forma contundente, o caráter da relação entre o grupo já caracterizado, do qual a ora autuada Morfran faz parte, e a Calçados Marte, ou seja, total dependência econômica e de gestão, já que no momento em que a Calçados Marte não tomou mais serviços, as empresas do grupo viram-se obrigadas a encerrar suas atividades e demitir paulatinamente todos os segurados, assumindo a Calçados Marte o pagamento das verbas rescisórias de forma amigável.** Verbas estas que, destacamos, referem-se a toda a contratualidade dos segurados empregados. (grifo do autor)

4.9.21. Evidentemente isto demonstra não apenas o interesse da Calçados Marte na situação que constitui os fatos geradores ora levantados, como também sua participação na conformação do mesmo, tendo em vista que esta mão de obra somente existia em virtude da prestação de serviços à mesma. (grifo do autor)

4.9.22. Diante dos fatos aqui relatados, concluímos ser a Calçados Marte solidariamente responsável pelos débitos ora levantados.

Não se pode perder de vista que a tributação aqui discutida possui regra matriz de incidência no chamado salário-contribuição, nos termos em que encerra o art. 28, I da Lei nº 8.212, de 1.991, **havendo claro e comprovado interesse comum e jurídico entre a Calçados Marte Ltda e as empresas prestadoras quanto ao fato gerador do tributo em exame, exatamente como prevê o art. 124, I do Código Tributário Nacional – CTN:**

(CTN)

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; (grifo do autor)

Portanto e para o caso sequer é possível delinear interesse diverso daquele eminentemente jurídico que constitui o fato gerador das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de empregados, cujas verbas trabalhistas inclusive foram assumidas pela Calçados Marte Ltda, tornando evidente sua responsabilidade solidária.

Ademais ainda acrescento que o próprio texto do relato fiscal deixa clara a existência de um grupo econômico formado tanto pelos prestadores de serviço como também e inclusive o tomador, **contudo, destaco que o fundamento utilizado para a solidariedade da Calçados Marte Ltda na exação é aquele delineado no art. 124, I do CTN com o qual concordo conforme descrito linhas acima.**

Deste modo concluo meu voto negando provimento ao recurso voluntário interposto.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Presidente Redator

Clique aqui para inserir o texto