



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



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>13136.720199/2023-05</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 1402-007.876 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 25 de agosto de 2026                                 |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | PERSERVICE GESTÃO E SERVIÇOS LTDA                    |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/08/2018 a 31/12/2020

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

**Assunto: Outros Tributos ou Contribuições**

Período de apuração: 01/08/2018 a 31/12/2020

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. LIMITAÇÃO EM 20 SALÁRIOS-MÍNIMOS. INAPLICABILIDADE.

Não se aplica a limitação de 20 salários-mínimos prevista no parágrafo único do art. 4º da Lei nº 6.950/81 ao cálculo das contribuições destinadas a terceiros em decorrência da revogação do dispositivo mencionado.

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/08/2018 a 31/12/2020

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO

Integra o salário de contribuição a remuneração paga, devida ou creditada a segurado empregado, assim entendida a totalidade dos rendimentos auferidos a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Alexandre Iabrudi Catunda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rafael Zedral, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Ricardo Piza Di Giovanni, Alexandre Iabrudi Catunda (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Marília Matos Saraiva, o conselheiro(a) Sandro de Vargas Serpa.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em desfavor do Acórdão nº 108-042.084, pela 28ª Turma/DRJ08, que julgou procedente em parte a impugnação, mantendo o crédito tributário em parcialmente.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão de piso:

“Destina-se, o presente Auto de Infração, ao lançamento da contribuição previdenciária devida pela empresa à seguridade social (parte patronal), inclusive aquela destinada ao RAT e a contribuição destinada a outras entidades e fundos (terceiros), incidente sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados e contribuintes individuais nº período de 08/2018 a 12/2020, nos valores abaixo discriminados:

| DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$                                                                            |                           |                       |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------|-----------------------|
| CONTRIB RISCO AMBIENT/APOSENT ESPEC - LANÇ OF                                                                         | Cód. Receita Darf<br>2158 | Valor<br>222.404,78   |
| JUROS DE MORA (Calculados até 01/2023)                                                                                |                           | Valor<br>46.502,31    |
| MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)                                                                              |                           | Valor<br>166.803,45   |
| CP PATRONAL - CONTRIB EMPRESA/EMPREGADOR- L O                                                                         | Cód. Receita Darf<br>2141 | Valor<br>1.518.701,95 |
| JUROS DE MORA (Calculados até 01/2023)                                                                                |                           | Valor<br>317.685,71   |
| MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)                                                                              |                           | Valor<br>1.139.026,33 |
| VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO                                                                                           |                           | Valor<br>3.411.124,53 |
| Valor por Extensão<br>TRÊS MILHÕES, QUATROCENTOS E ONZE MIL, CENTO E VINTE E QUATRO REAIS E CINQUENTA E TRÊS CENTAVOS |                           |                       |

| DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$                                         |                           |                     |
|------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------|---------------------|
| CONTRIB TERC - SESI - LANÇAMENTO DE OFÍCIO                                         | Cód. Receita Darf<br>2323 | Valor<br>106.220,08 |
| JUROS DE MORA (Calculados até 01/2023)                                             |                           | Valor<br>22.350,61  |
| MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)                                           |                           | Valor<br>79.664,96  |
| CONTRIB TERC - SENAI - LANÇAMENTO DE OFÍCIO                                        | Cód. Receita Darf<br>2317 | Valor<br>70.813,34  |
| JUROS DE MORA (Calculados até 01/2023)                                             |                           | Valor<br>14.900,38  |
| MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)                                           |                           | Valor<br>53.109,89  |
| CIDE - SEBRAE/APEX/ABDI- LANÇAMENTO DE OFÍCIO                                      | Cód. Receita Darf<br>2369 | Valor<br>44.480,77  |
| JUROS DE MORA (Calculados até 01/2023)                                             |                           | Valor<br>9.300,24   |
| MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)                                           |                           | Valor<br>33.360,44  |
| CONTRIB TERC - SALÁRIO EDUCAÇÃO - LANÇ OFÍCIO                                      | Cód. Receita Darf<br>2164 | Valor<br>185.337,29 |
| JUROS DE MORA (Calculados até 01/2023)                                             |                           | Valor<br>38.751,64  |
| MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)                                           |                           | Valor<br>139.002,85 |
| CONTRIB TERC - INCRA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO                                        | Cód. Receita Darf<br>2249 | Valor<br>14.826,76  |
| JUROS DE MORA (Calculados até 01/2023)                                             |                           | Valor<br>3.099,96   |
| MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)                                           |                           | Valor<br>11.119,93  |
| VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO                                                        |                           | Valor<br>826.339,14 |
| Valor por Extensão                                                                 |                           |                     |
| OITOCENTOS E VINTE E SEIS MIL, TREZENTOS E TRINTA E NOVE REAIS E QUATORZE CENTAVOS |                           |                     |

De acordo com os fatos constantes no Relatório Fiscal, a empresa autuada foi excluída do Simples Nacional pelo Ato Declaratório Executivo DRF/MCR nº 171, de 03 de novembro de 2022, constante no processo nº 13136.720634/2022-11, por ter a mesma ultrapassado nos anos de 2018, 2019 e 2020 o limite de que trata o inciso II do caput do artigo 3º da Lei Complementar nº 123/2006, por força do artigo 3º, §4º, incisos III e IV da mesma norma legal, gerando efeitos a partir de 23/05/2018.

De acordo com os fatos relatados pela fiscalização a autuada declarou em GFIP e recolheu as contribuições previdenciárias dos segurados como optante pelo Simples Nacional durante o período de 05/2018 a 12/2020.

Em decorrência, foram formalizados os lançamentos fiscais das demais contribuições devidas pela empresa, na qualidade de não optante pelo Simples Nacional, partindo das bases de cálculo declaradas pela mesma nas GFIPs do período.

Discorreu, a autoridade fiscal, sobre as situações identificadas que culminaram com a identificação da formação de grupo econômico de empresas.

#### IMPUGNAÇÃO

Por não concordar com os termos da autuação, a autuada apresentou impugnação ao débito com as seguintes alegações, abaixo sintetizadas.

#### Tempestividade da Impugnação

Menciona ter sido cientificada da autuação em 02 de fevereiro de 2023, de forma que o prazo final para apresentação de impugnação encerrou-se em 06 de março de 2023.

Preliminarmente - Nulidade da autuação devido à inoccorrência do fato gerador

Aduz a nulidade da presente autuação por entender que o mesmo não se encontra lastrado em situação jurídica definitivamente constituída, uma vez que o

processo de exclusão da empresa do Simples Nacional encontra-se com os seus efeitos suspensos por força do artigo 151, III do Código Tributário Nacional.

- Conexão com o processo de exclusão do Simples Nacional

Diante da conexão entre o presente processo e aquele que declara a exclusão da empresa do Simples Nacional, entende que os mesmos devem ser julgados conjuntamente.

- Da suposta incompatibilidade entre receitas e massa salarial

Aduz a nulidade do Auto de infração por ausência de suporte fático, afirmando que os dados apresentados pela fiscalização para afirmar a incompatibilidade da massa salarial da empresa com a sua receita bruta não condizem com a realidade. Aponta a receita bruta informada em DASN e apura a massa salarial nos percentuais de 103% para 2018, 94% para 2019 e 87% para 2020.

Que não consta nos autos qualquer documento que corrobore a afirmação de que a diferença entre folha e receita alcançou até 1.798%, tratando-se de argumento falacioso.

- Da violação à teoria dos motivos determinantes

Aduz a nulidade do lançamento por vício formal decorrente da utilização e inovação de argumentos atinentes a outro processo administrativo, qual seja, processo nº 13136.720634/2022-11. Que a fiscalização não poderia se valer de novo procedimento fiscal para revisitar argumentação de outro procedimento, quanto menos inová-los, como ocorre com a menção à criação da empresa AV Gestão Administrativa e Beneficiamentos Ltda. pelos mesmos sócios desta. Afirma tratar-se de fundamentação específica que deveria ter sido tecida ainda quando da exclusão do contribuinte do Simples Nacional.

Que a fiscalização também inovou na indicação da base utilizada para cálculo do montante referente à exclusão do Simples Nacional, valendo-se desta premissa para indicar a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Argumenta ter a fiscalização buscado sanar vícios de seus procedimentos fiscais em novos procedimentos, incorrendo e tredestinação entre o motivo do lançamento e o objeto efetivamente alcançado, violando a Teoria dos Motivos Determinantes.

- Nulidade do auto de infração por carência de fundamentação

Aduz não ter a fiscalização evidenciado na autuação quais empresas compunham o grupo econômico mencionado, nem a origem e destino dos lucros, administradores, etc., baseando a autuação apenas em presunções e planilhas de Excel, afrontando os princípios da legalidade estrita e do in dubio pro contribuinte.

Que não houve a apresentação de documentos comprobatórios ou a realização de visitas in loco, oitiva de pessoas ou representantes legais. Nesse sentido, aduz competir à fiscalização o ônus da prova acerca do ilícito gerador da autuação, pugnando pela nulidade do Auto de Infração.

Mérito

- Da exclusão do Simples Nacional

Insurge-se contra planilha apresentada pela fiscalização, na qual encontram-se relacionadas as empresas com as quais o Sr. Theodomiro Souza Neto teria vinculação. Afirmar não manter nenhuma relação societária com as empresas Perfinaço Serviços Gerais em Aço Ltda. (CNPJ nº 03.534.521/0001-17), Perfinaço Industria e Comercio Ltda. (CNPJ nº 20.989.372/0001-08) e com a E.M. Construções Metálicas e Calderaria Ltda.(21.683.636/0001-55).

Em relação à empresa Perfinaço Serviços Gerais em Aço Ltda, aduz que a mesma foi baixada por liquidação voluntária, tendo o sr. Theodomiro se desvinculado de seus quadros em 15/04/2019. Que pelo critério temporal, não há como se estabelecer a tese de um grupo econômico baseada exclusivamente na indicação de um sócio no quadro societário de empresas que não existiram contemporaneamente.

Que também não consta nos autos qualquer relação entre as empresas Perfinaço Serviços Gerais Ltda e as demais empresas que alega comporem grupo econômico. Que não há um dado sequer que indique que a PERFINAÇO SERVIÇOS GERAIS EM AÇO LTDA. (CNPJ nº 03.534.521/0001-17) tivesse relação jurídica societária com a PERFINAÇO INDUSTRIA E COMERCIO LTDA. (CNPJ nº 20.989.372/0001-08) ou com mesmo a E.M. Construções Metálicas e Calderaria Ltda. (21.683.636/0001-55), como afirma a Fiscalização. Que a única relação entre elas é a coincidência dos nomes entre a primeira e a segunda empresa citadas, além da vocação à indústria do aço. Afirmar não haver relação de fato ou de direito entre nenhuma das empresas citadas diante do fato do sócio de uma ter figurado no quadro societário de outra.

Quanto à participação societária da Sra. Artemis Lima de Souza Paiva, esclarece a impugnante:

- Ter a mesma participado do quadro social da empresa Artlibra Ltda. (CNPJ nº 00.994.576/0001-11) por apenas um dia, sendo que essa empresa encerrou suas atividades em 21/10/1999, portanto, quase 20 anos antes do registro da impugnante na JUCEMG.

- Participou por pouco menos de 3 meses do quadro social da CGP Empreendimentos e Participações Ltda. (CNPJ nº 20.940.522/0001-80) entre 08/2014 e 11/2014, quase 4 anos antes de seu ingresso na impugnante.

- Em relação à sua participação na empresa Perfinaço Indústria e Comércio Ltda (CNPJ nº 20.989.372/0001-08), afirma que 3 meses não é indicativo de nada,

considerando que o tempo médio para trâmites burocráticos necessários à abertura de uma nova empresa é de 30 a 45 dias, presume-se que a outra metade do tempo foi dispendida nos estudos mercadológicos.

- Repete os mesmos argumentos quanto à empresa ARGEP Empreendimentos e Participações Ltda. (CNPJ nº 26.474.388/0001-56) da qual a sócia Artêmis se retirou em 17/04/2018.

Conclui que o mero fato de ter figurado entre os quadros societários de outras empresas em momento anterior à abertura da Impugnante, não é capaz de afastar o ato jurídico perfeito decorrente da sua retirada.

- Da alegação de que a impugnante estaria estabelecida no mesmo endereço de outras empresas Aduz que o endereço mencionado pela autoridade fiscal (Rua Guimarães, 1155 – Belo Horizonte/MG) funciona o coworking denominado INCOL, motivo pelo qual qualquer empresa poderia estar estabelecida no mesmo endereço. E que o compartilhamento de um telefone central em um coworking configura prática bastante comum.

- Segurados empregados com vínculos anteriores junto a outras empresas Argumenta que a existência de segurados com vínculos em mais de uma empresa se deve à escassez de força de trabalho no nicho de mercado da empresa. E sustenta que nem todos os funcionários da impugnante são provenientes das empresas indicadas como formadoras do grupo econômico.

- Da inexistência de grupo econômico Quanto à formação de grupo econômico, aduz que a autoridade fiscal não se desincumbiu do ônus probatório na demonstração da subordinação entre as empresas.

Que a empresa exerce atividade legítima e autônoma, orientada pelo lucro, auferindo receitas compatíveis com o custo do período.

Que não se comprovou a existência de reclamações trabalhistas pleiteando o reconhecimento de grupo econômico.

Que o Sr. Theodomiro Souza Santos Netto não figurou nos quadros societários nem tem relação com as empresas E.M. Construção, Perfinação Indústria e Perfinação Serviços. E que a Sra.

Artêmis Lima de Souza Santos Paiva não tem qualquer relação atual com a Artlibra, CGP, Perfinação e Argep.

Que também não foi demonstrado quais sócios compõem o quadro societário ou qual o valor extrapolado no limite legal de faturamento.

Por entender pela presunção de validade dos atos não refutados pela Fiscalização, manifesta-se pela manutenção das receitas brutas declaradas pela própria Impugnante em PGDAS no período de 2018 a 2020, e não aquela que resulta da soma com as receitas de outras empresas.

- Da cobrança irregular a título de Contribuições Previdenciárias

Fundamentando-se nas GFIPs e nas Convenções Coletivas de Trabalho apresentadas, argumenta a impugnante pela existência de parcelas com caráter não remuneratório na base de cálculo das contribuições previdenciárias, mencionando especificamente: 1/3 abono de férias, 1/3 abono salarial, 1/3 abono adicional de insalubridade, indenização 18º, aviso prévio indenizado, 13º salário indenizado, abono de salário, salário maternidade, 1/3 abono férias CCT, 13º salário maternidade, abono único, abono de férias, adicional de férias, terço de férias, férias indenizadas e salário maternidade.

Apresenta o Anexo 7 contendo os valores que devem ser excluídos da base de cálculo, somando a importância de R\$127.875,37.

- Alteração de CNAE

Afirma ter procedido à alteração de CNAE com solicitação apresentada em 08/10/2019. Assim, até essa data o CNAE da empresa ainda seria de “Serviços combinados de escritório e apoio administrativo” conforme alegações da empresa, cujo grau de risco é considerado médio com aplicação da alíquota de 2% ao RAT.

Entende, assim, que o RAT em 3% deve ser mantido apenas durante o período de 10/2019 a 12/2020.

- Do creditamento do montante pago na forma do Simples Nacional Na hipótese de ser reconhecida a exclusão da impugnante do Simples Nacional, afirma a necessidade de abatimento do montante de R\$545.359,61 pago a título de contribuição previdenciária durante o período de contribuição junto ao Simples Nacional.

- Da limitação da base de cálculo das contribuições a terceiros em 20 salários-mínimos

Insurge-se contra o lançamento das contribuições destinadas a terceiros afirmando que a sua base de cálculo se encontra limitada a 20 salários-mínimos por força da disposição contida no parágrafo único do artigo 4º da Lei nº 6.950/81, o qual afirma não ter sido revogado pelo artigo 3º do Decreto Lei nº 2.318/86.

- Da confiscatoriedade da multa de ofício de 75%

Aduz não ter ocorrido a falta de recolhimento do tributo a fundamentar a existência da multa de ofício, uma vez ter sido o tributo recolhido de forma regular na forma do Simples Nacional. Que tendo a impugnante realizado as declarações de forma correta, no montante exato devido e quitando o débito de forma tempestiva, entende pela não tipificação da multa de ofício.

Sustenta que a incidência de contribuições previdenciárias em regime de apuração comum se trata de mero desenquadramento da Impugnante do Simples Nacional, não configurando hipótese de aplicação da multa de 75%.

Menciona o princípio do não confisco, requerendo a exclusão da multa de ofício de 75% sobre o montante total.

#### Requerimentos

Ao final, requer a procedência dos argumentos já expostos acima.

Requer, ainda, a produção de prova oral consistente em depoimento dos sócios das empresas e a juntada de novos documentos.

Requer o encaminhamento das intimações à atuada e também à sociedade de advogados que menciona e ao sócio daquela.”

Por sua vez, a 28ª Turma/DRJ08 julgou procedente em parte a impugnação, mantendo o crédito tributário em parcialmente, cuja decisão restou assim ementada:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/08/2018 a 31/12/2020

AUTO DE INFRAÇÃO. ARGUIÇÃO DE NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Revela-se improcedente a arguição de nulidade quando se encontram nos autos todos os elementos necessários à correta identificação do lançamento fiscal.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/08/2018 a 31/12/2020

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. LIMITAÇÃO EM 20 SALÁRIOS-MÍNIMOS. INAPLICABILIDADE.

Não se aplica a limitação de 20 salários-mínimos prevista no parágrafo único do art. 4º da Lei nº 6.950/81 ao cálculo das contribuições destinadas a terceiros em decorrência da revogação do dispositivo mencionado.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/08/2018 a 31/12/2020

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO

Integra o salário de contribuição a remuneração paga, devida ou creditada a segurado empregado, assim entendida a totalidade dos rendimentos auferidos a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma.

CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS EM FACE DA EXCLUSÃO DA PESSOA JURÍDICA DO SIMPLES NACIONAL. VALORES PAGOS. DEDUTIBILIDADE.

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados no referido regime simplificado, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

Impugnação Procedente em Parte

## Crédito Tributário Mantido em Parte

Discordando da decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário, alegando, em síntese que:

“(…)

**III. RAZÕES PARA REFORMA DO R. ACÓRDÃO**

**III.1. Preliminarmente – Da conexão existente com o PTA n.º 13136.720634/2022-11** que versa acerca da indevida exclusão do Simples Nacional

Consoante brevemente delimitado pelo r. acórdão, a autuação ora vergastada foi lavrada para exigência de contribuição previdenciária destinada à Previdência Social inclusive GILRAT e contribuição destinada a outras entidades e fundos (terceiros), em virtude da exclusão da Recorrente do Simples Nacional resultante do Ato Declaratório Executivo DRF/MCR n.º 171/2022.

Malgrado os Julgadores tenham entendido que “pendência de discussão administrativa sobre o ato de exclusão do Simples Nacional não possui o condão de impedir a lavratura do auto de infração contendo os tributos devidos em decorrência da referida exclusão”, sobreleva destacar que ainda não foi finalizado o Processo Administrativo Tributário n.º 13136.720634/2022-11 em que se discute a descaracterização do regime do Simples, não restando definitivamente resolvida a questão, eis que apresentada a cabível impugnação administrativa.

Em que pese os Julgadores destaquem que a exclusão do Simples Nacional seria matéria estranha aos autos, a Autoridade autuante menciona na autuação os fundamentos que conduziram à descaracterização do regime e, por conseguinte, deu azo à cobrança ora fustigada. Senão vejamos:

8. Enquadramento Indevido – Simples Nacional – Grupo Econômico

8.1 O histórico do quadro societário da empresa PERSERVICE GESTÃO E SERVIÇOS LTDA – CNPJ 30.534.199/0001-07 está apresentado conforme tabela abaixo:

(…)

9 - Diante do exposto foi feita a exclusão do Simples Nacional conforme ADE – Ato Declaratório Executivo DRF/MCR n.º 171, de 03 de novembro de 2022 com ciência pessoal em 12 de dezembro de 2022.

10 – O lançamento foi realizado a partir das bases de cálculo informadas pela empresa em suas respectivas GFIP's conforme tabela em anexo.

Indene de dúvidas que, embora o processo administrativo fiscal seja distinto e independente, não restando definitivamente dirimida a questão relativa à existência do suposto grupo econômico de fato, que motivou a exclusão da Recorrente do Simples Nacional, não há em falar-se na apuração segregada da contribuição previdenciária e contribuição destinada a outras entidades e fundos (terceiros) fora do regime simplificado.

Nesse diapasão, demonstrada a inegável relação de conexão existente entre as demandas, impõe-se que seja o processo em referência sobrestado até

finalização do julgamento do PTA n.º 13136.720634/2022-11, sobretudo porque, caso seja cancelada a exclusão da Recorrente do Simples naqueles autos – o que se espera –, por consequência a exigência fiscal perpetrada não remanescerá, eis que conforme reconhecido pelos próprios julgadores, a Recorrente procedeu ao recolhimento das contribuições dentro do regime especial unificado de arrecadação.

A propósito, vejamos recente julgado deste C. Conselho que entendeu de forma similar: (...)

Diante do exposto, requer a Recorrente seja reconhecida a conexão dos presentes autos com o PTA n.º 13136.720634/2022-11, determinando-se, por consequência, o sobrestamento do julgamento.

**II.2. Da inexistência de grupo econômico – Somatório de receita bruta total dos últimos 12 (doze) meses não ultrapassou o limite do Simples Nacional**

Embora sustentem os Julgadores que “a efetiva existência de grupo econômico entre as empresas não possui qualquer relevância no deslinde das questões tratadas neste processo” razão pela qual os argumentos nesse sentido não foram apreciados, foi justamente a presunção de existência de grupo econômico de fato que ensejou a exclusão da Recorrente do Simples Nacional e lavratura do auto de infração contendo os tributos.

In casu, conforme demonstrado pela Recorrente, não restaram caracterizados os elementos essenciais a identificação do grupo econômico, eis que:

(i) a atividade exercida pela Recorrente é legítima, autônoma em orientada pelo lucro. Nesse ponto, provou-se que as receitas dos períodos analisados eram compatíveis com o custo do período analisado. Inclusive, a Fiscalização equivocou-se em comparar os referidos números, citando receitas infinitamente menores que as efetivamente auferidas pela Recorrente nos períodos analisados;

(ii) Que não se provou a existência de reclamações trabalhistas pleiteando o reconhecimento de grupo econômico entre a Recorrente e outras empresas do suposto grupo, para efeitos de reconhecimento de vínculo trabalhista dos empregados da primeira junto às segundas. A Fiscalização não se desincumbiu do seu ônus probatório, nesse ponto, ainda que existissem e tivessem sido provadas pela Fiscalização, a mera existência de reclamações trabalhistas com citação a várias empresas no polo passivo poderia decorrer da dedução de pedidos exorbitantes de reconhecimento de solidariedade pelos respectivos Reclamantes o que não configura, por si só, na existência de qualquer vínculo societário entre essas empresas, nos termos da Súmula 129 do TST. Aliás, o Juízo da Vara do Trabalho não é competente para reconhecimento da existência de grupo econômico para

efeitos tributários, nos termos do art. 114 da Constituição da República de 1988;

(iii) Que o Sr. Theodomiro Souza Santos Netto, sócio da Recorrente, não figurou nos quadros societários nem tem relação com as empresas E.M CONSTRUÇÃO, PERFINAÇÃO INDÚSTRIA E PERFINAÇÃO SERVIÇOS. A fiscalização também não se desincumbiu do seu ônus probatório, juntando apenas documentos sem validade jurídica;

(iv) Que a Sra. Artêmis Lima de Souza Santos Paiva não tem qualquer relação atual com as empresas ARTLIBRA, CGP, PERFINAÇÃO E ARGEF, sendo que as suposições da fiscalização acerca da existência de um grupo econômico baseada nas relações societárias pregressas de sua sócia esbarram no postulado do ato jurídico perfeito e no princípio da boa-fé objetiva;

(v) O endereço onde está estabelecido a Recorrente é um coworking onde estão estabelecidas diversas empresas, tanto do mesmo segmento da Recorrente quanto de outros, a exemplo indústria gráfica, setor de serviços etc. Portanto, trata-se de uma coincidência que não pode nem deve dar à Fiscalização autorização para relacionar todas as empresas que ali se hospedem;

(vi) Da mesma forma, não há por que presumir relacionadas quaisquer empresas, do ponto de vista societário, apenas pelo histórico laboral de seus empregados. No caso da Recorrente, a maioria de sua massa salarial é composta por ex-empregados de empresas do setor haja vista que se trata de um nicho de mercado que demanda mão de obra qualificada, porém escassa.

Ainda que tivessem sido juntadas provas robustas do alegado, faltaria à Fiscalização o maior dos esforços: a prova da *affecio societatis* que pudesse trazer à lume um esforço comum entre as empresas supostamente citadas.

Neste ponto, a maior parte da doutrina, à qual Fábio Konder Comparato se filia, defende a tese de que o grupo econômico constituiu a reunião de sociedades que também possuam os três elementos fundamentais de toda relação societária, quais sejam: contribuição individual com esforços ou recursos, atividade para lograr fins comuns e participação em lucros e prejuízos.

Portanto, se não há contribuição individual entre elas para a consecução do fim comum, se não há participação nos lucros e prejuízos, não há grupo econômico.

### **III.3. Não incidência das contribuições previdenciárias sobre verbas de natureza não remuneratória**

Adentrando ao mérito, o voto condutor repisou que a “base de cálculo utilizada foi aquela declarada pela empresa em GFIP, de forma que se pressupõe

incluir tão somente às parcelas de natureza remuneratória” que, integram o salário de contribuição.

Compulsando os autos se observa que a Recorrente colacionou aos autos cópia das GFIPs e das Convenções Coletivas de Trabalho, além de planilha de cálculo que demonstram a indevida inclusão de rubricas que não detêm natureza remuneratória, as quais, todavia, não foram sequer analisadas pelos Julgadores.

Com efeito, ainda que a base de cálculo declarada pela ora Recorrente incluía, equivocadamente, valores relativos a verbas de natureza indenizatória, por certo, o erro no preenchimento na GFIP pelo Contribuinte, não pode ensejar a incidência das contribuições previdenciárias e de terceiros sobre rubricas que não constituem contraprestação ao trabalho prestado pelo empregado, pelo que a revisão do lançamento é medida que se impõe.

A teor do que dispõe o art. 195, I “a” da Constituição Federal, as contribuições previdenciárias incidem sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados a qualquer título, in verbis: (...)

Por sua vez, o art. 22 da Lei n.º 8.212/91 que dispõe acerca da organização da Seguridade Social, estabelece: (...)

Dos dispositivos supratranscritos se infere que as contribuições previdenciárias incidem sobre a totalidade da remuneração paga, devida ou creditada em retribuição ao trabalho prestado pelo empregado.

Significa dizer, portanto, que aquelas verbas que detêm caráter indenizatório ou não remuneratório, não compõem a base de incidência das contribuições sob comento.

Destarte, a inclusão de todo e qualquer pagamento feito ao empregado, independentemente da sua natureza, na base de cálculo da contribuição previdenciária a cargo do empregador, extrapola a definição legal do tributo prevista no inciso I do artigo 22 da Lei Federal n.º 8.212/1991, como também o princípio da legalidade tributária previsto no inciso I do artigo 150 da Constituição da República no artigo 97 do Código Tributário Nacional.

Destacam-se, dentre as verbas excluídas expressamente do salário de contribuição, ex vi art. 28, §9º da Lei n.º 8.212/91, aquelas relativas à indenização por tempo de serviço, do empregado não optante pelo FGTS, à indenização por demissão sem justa causa do empregado contratado por tempo determinado (art. 479 da CLT), à licença-prêmio indenizada, adicional de insalubridade, adicional noturno dentre outros.

O mesmo raciocínio se aplica à contribuição ao RAT1 e de terceiros que como cediço, tem a mesma base de cálculo das contribuições previdenciárias, e incidem sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, destinadas a retribuir o trabalho prestado, devendo, assim, observar às limitações constitucionais.

Resta evidente, que as verbas percebidas pelos empregados de caráter não salarial, indenizatória ou encargo social, assim como as verbas percebidas de forma eventual, não possuem natureza jurídica de salário/remuneração e, assim sendo, estão fora do âmbito de incidência da contribuição previdenciária, ainda que não expressamente excepcionado pelo texto da lei.

Ora, embora afirme que não se estaria negando à ora Recorrente a possibilidade de demonstrar a existência de equívoco em sua declaração, a documentação devidamente juntada aos autos demonstra de forma inequívoca que foram incluídas verbas de natureza não remuneratória na base de cálculo das contribuições. No entanto, a Turma Julgadora a desconsiderou integralmente, não deflagrando a revisão de ofício do lançamento no que toca a necessária exclusão das rubricas de natureza indenizatória da base de cálculo das contribuições.

Inclusive, ao apreciar o Tema 163 da repercussão geral (RE n.º 593.068, o Supremo Tribunal Federal consolidou o entendimento segundo o qual as contribuições previdenciárias não incidem sobre terço constitucional de férias, adicional noturno e adicional de insalubridade:

*Decisão: O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 163 da repercussão geral, deu parcial provimento ao recurso extraordinário para determinar a restituição das parcelas não prescritas, nos termos do voto do Relator, vencidos os Ministros Teori Zavascki, Dias Toffoli (Presidente), Marco Aurélio e Gilmar Mendes. Em seguida, por maioria, fixou-se a seguinte tese: "Não incide contribuição previdenciária sobre verba não incorporável aos proventos de aposentadoria do servidor público, tais como 'terço de férias', 'serviços extraordinários', 'adicional noturno' e 'adicional de insalubridade'", vencido o Ministro Marco Aurélio. Não votou o Ministro Alexandre de Moraes, sucessor do Ministro Teori Zavascki. Ausente, justificadamente, o Ministro Celso de Mello. Plenário, 11.10.2018"*

No mesmo sentido, por ocasião do julgamento do REsp n.º 1.218.797 e no REsp n.º 1.230.957/RS, sob o rito dos recursos repetitivos, o Superior Tribunal de Justiça decidiu pela não incidência da contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de aviso prévio indenizado.

Cumpre evidenciar, ainda, que no julgamento do REsp n.º 1.230.957/RS, não integram o salário de contribuição o adicional de férias e o terço constitucional de férias, quando indenizados, não se podendo, inclusive, na hipótese, deixar de se reconhecer que a não incidência, na espécie, decorre de expressa previsão legal.

No que se refere aos valores pagos a título de férias indenizadas, o egrégio Superior Tribunal de Justiça possui jurisprudência no sentido de que, "(...) Por expressa previsão legal (art. 28, § 9º, d, da Lei n. 8.212/1991), não incide contribuição previdenciária sobre as verbas pagas a título de férias indenizadas" (REsp 1.598.509/RN, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13/06/2017, DJe 17/08/2017).

Por fim, “*é inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário maternidade*”, como restou decidido pelo Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do RE n.º 576.967 (Tema 72), em sede de repercussão geral.

Inclusive, o ministro Relator, Luís Roberto Barroso, destacou que a admissão da incidência da contribuição previdenciária sobre o salário maternidade implicaria em: discriminação incompatível com o texto constitucional, vejamos excerto do voto: (...)

A tese restou assim fixada:

É inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário maternidade.

Portanto, estando devidamente demonstrado de maneira concreta que a base de cálculo declarada pela Recorrente na GFIP contempla verbas de natureza não remuneratória, premente seja determinada a exclusão das rubricas, com conformidade com os valores indicados no “Anexo 07” da Impugnação Administrativa outrora apresentada.

**III.4. Alteração do CNAE – Utilização do CNAE 82.11-3-00 (Serviços combinados de escritório e apoio administrativo) – Incidência de 3% de GILRAT apenas no período de 08/2018 a 10/2019**

No que tange à alteração do CNAE da Recorrente, aduziu a Turma Julgadora que a documentação juntada aos autos seria genérica, e, portanto, não seriam hábeis a dar suporte para qualquer alteração no lançamento fiscal, o qual encontrasse fundamentado no cadastro da empresa, prevalecendo assim as informações constantes do seu cadastro.

Ocorre que, conforme esclareceu e fez prova a Recorrente, a solicitação de alteração contratual para modificação do CNAE principal e secundário foi aprovada pela Junta Comercial em 08/10/2019.

Ou seja, apenas até a data de aprovação da alteração, o CNAE principal da Recorrente era o de “Serviço de corte e dobra de metais”.

A partir de 08/10/2019, data em que aprovada a alteração contratual, a Recorrente passou a ter como objeto social principal, “Serviços combinados de escritório e apoio administrativo” conforme consta de seu Estatuto Social, cujo grau de risco é considerado médio, incidindo alíquota de 2% à título de GILRAT, fato este olvidado pela Turma Julgadora.

A propósito, vejamos a 2ª Alteração e Consolidação Contratual da Recorrente em que se destaca o objetivo social:

**II - DA CONSOLIDAÇÃO DO CONTRATO SOCIAL:**

**Primeira Cláusula:** – Denominação Social, Tipo Sociedade, Qualificação, Sede e Foro - A sociedade regida pelas normas que regulam as sociedades limitadas, lei 10.406/2002 é qualificada como sociedade empresária limitada, e tem a denominação de “**PERSERVICE GESTAO E SERVICOS LTDA**”, com sede a Rua Guimarães, número 1155, Sala 11, bairro / distrito São Francisco, no município de BELO HORIZONTE - MG, CEP 31.255-050.

**Segunda Cláusula:** - Do Início das Atividades e Tempo de Duração – A sociedade iniciou suas atividades em 23/05/2018 e seu prazo de duração é indeterminado, tendo seu exercício findo em 31 de dezembro de cada ano, onde proceder-se-á a elaboração do Balanço Patrimonial e do Balanço de Resultado Econômico.

**Terceira Cláusula:** - Objetivo Social – A sociedade tem como objetivo social, os **SERVICOS COMBINADOS DE ESCRITORIO E APOIO ADMINISTRATIVO E SERVICO DE CORT E DOBRA DE METAIS**

**Quarta Cláusula:** - Do Capital Social  
O capital social é R\$ 12.000,00 (DOZE MIL reais) dividido em 12.000 quotas no valor nominal R\$ 1,00 (UM real), integralizadas, neste ato em moeda corrente do País, pelos sócios:

Não obstante, insta esclarecer a alteração de CNAE principal e secundário: Como já exposto, a Recorrente realiza tanto serviços administrativos/técnicos, com realização de projetos e cálculos, como também de serviços maquinários.

A alteração cumpre delimitar justamente qual a atividade que, naquela oportunidade, figurava como principal na atividade empresária.

Não bastasse, conforme reconhece a jurisprudência do CARF, o grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho é mensurado conforme a atividade econômica preponderante da empresa, elaborada com base na Classificação Nacional de Atividades Econômicas CNAE, prevista no Anexo V do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto Federal n.º 3.048 /99.

Inclusive, o CARF reconhece que essa classificação é de responsabilidade da empresa, cabendo à Fiscalização o ônus de desconstituir esse autoenquadramento.

*É responsabilidade da empresa o autoenquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Federal do Brasil, em caso de erro no autoenquadramento, adotar as medidas necessárias à sua correção. (CARF 15586720628201219 2401-010.357, Relator: Não informado, Data de Julgamento: 05/10/2022, Data de Publicação: 27/10/2022)*

Nesse diapasão, na hipótese de referendada a exclusão da Recorrente do Simples Nacional – o que, frisa-se, não ocorreu eis que ainda em discussão através do PTA n.º 13136.720634/2022-11 e se admite apenas por amor ao debate –, a incidência do GILRAT em 3% deve constar somente durante o período entre 08/2018 e 10/2019, em que o CNAE principal da Recorrente era de “Serviços de corte e dobra de metais”. De 10/2019 até 10/2019, deve-se incidir alíquota de GILRAT em 2%.

### **III.5. Confiscatoriedade da multa de ofício de 75% – ausência de infração à legislação tributária – Mero desenquadramento de regime tributário**

Aduziram os Julgadores que a “declaração e o recolhimento realizados na forma do Simples Nacional não são capazes de afastar a multa de ofício” quando a empresa, após a exclusão do Simples Nacional, deixa de regularizar a sua situação.

Em que pese assim tenham sustentado, a suposta incidência de contribuições previdenciárias em regime de apuração comum trata-se de mero desenquadramento da Impugnante do Simples Nacional, não configurando hipótese de aplicação da multa de 75% sobre o montante total.

Até mesmo porque, consoante já ressaltado, a discussão relativa à indevida exclusão da Recorrente do regime do Simples nacional ainda não foi finalizada, eis que apresentada a cabível impugnação administrativa nos autos do Processo Administrativo Tributário n.º 13136.720634/2022-11, em que prolatado o Ato Declaratório Executivo DRF/MCR n.º 171/2022, não restando definitivamente resolvida a questão.

Indene de dúvidas que a aplicação da multa em decorrência da ausência de recolhimento das contribuições só poderia ser imputada à ora Recorrente, após a finalização da discussão relativa à indevida descaracterização do regime, sobretudo porque, in casu, houve o efetivo pagamento do montante devido à título de contribuições previdenciárias de forma regular dentro do Simples Nacional.

Inclusive, a própria Turma Julgadora reconheceu que a Recorrente procedeu ao recolhimento das contribuições, tendo determinado no r. acórdão que, mantida a exclusão do Simples Nacional, fossem aproveitados os valores para dedução do valor apurado, vide: (...)

O Simples Nacional, cumprindo a sua função unificadora de tributos, contém em sua base de apuração as contribuições previdenciárias, de forma que a Impugnante, realizando as declarações de forma correta, no montante exato devido e quitando o débito de forma tempestiva, não compreende a tipificação da multa de ofício em nenhuma das três modalidades.

Para Nucci, a tipicidade de um ato se desdobra em tipicidade formal e tipicidade material, onde a primeira será a adequação da conduta à norma legal, devendo esta ser perfeita, sob pena de o fato ser considerado formalmente atípico e a segunda consistirá na valoração do bem específico e identificação de sua proteção pelo Direito.

A tipicidade do fato restaria configurada somente nos casos em que ocorresse a falta de pagamento ou de recolhimento, a falta de declaração ou a declaração inexata, obrigatoriamente. Caso contrário, o fato é considerado formalmente atípico.

A hipótese pretendida pela Fiscalização para que a Recorrente seja considerada integrante de um grupo econômico de direito, cuja receita bruta anual cumulada teria ultrapassado o limite de R\$ 4,8 milhões anuais, reclamaria, quando muito, uma circunstância qualificadora (dolo, fraude, simulação).

Para isso, seria necessária uma robusta fundamentação que desconstituisse a presunção de boa-fé que milita em favor da Recorrente.

No entanto, a Fiscalização não se desincumbiu do seu ônus, nesse sentido, assim como não exerceu seu ônus probatório na correta tipificação legal da infração imputada.

Restando ausente a adequação do fato à tipicidade da norma, tem-se por violado o princípio constitucional do não confisco, ex vi art. 150, IV da CR/88, que limita o avanço do tributo ao patrimônio particular do contribuinte, permitindo que o Estado atue somente respeitando o direito de propriedade.

O princípio do não confisco se aplica às multas, devendo elas cumprirem um patamar máximo até o qual não estaria configurado efeito confiscatório, conforme leciona Leandro Paulsen: (...)

Logo, premente seja extirpada a multa arbitrada, ou, subsidiariamente, reduzida a patamares razoáveis, a teor do que prevê o art. 150, IV da CR/88.

#### IV. PEDIDOS

Diante do exposto, requer-se o conhecimento e provimento do presente Recurso Voluntário, para reformar a decisão proferida pela 28ª Turma de Julgamento da DRJ, a fim de que:

- a) seja declarada a insubsistência da totalidade do lançamento fiscal, eis que ainda não finalizada a discussão relativa à exclusão da Recorrente do Simples Nacional, travada nos autos do PTA n.º 13136.720634/2022-11; alternativamente
- b) seja excluída a multa de ofício arbitrada eis que não finalizada a discussão relativa à exclusão da Recorrente do Simples Nacional, travada nos autos do PTA n.º 13136.720634/2022-11, ou ainda, seja reduzida a patamares razoáveis; subsidiariamente
- c) seja reconhecida a conexão entre os presentes autos e o Processo Administrativo Tributário n.º 13136.720634/2022-11, determinando-se, por conseguinte, a suspensão do processamento do feito até a finalização da discussão alusiva à indevida exclusão da Recorrente do Simples Nacional;”

É o relatório.

#### VOTO

Conselheira **Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça**, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme já relatado, os autos versam acerca de auto de infração lavrado para exigir contribuições previdenciárias (CPP), RAT/GILRAT e contribuições a terceiros do período 08/2018 a 12/2020, após procedimento fiscal que descaracterizou a sujeição da contribuinte ao Simples Nacional com base em suposta formação de grupo econômico de fato, somando-se receitas de outras empresas. A exclusão do Simples foi formalizada por Ato Declaratório Executivo em processo próprio (PTA nº 13136.720634/2022-11) e foi impugnada, ainda sem decisão definitiva.

Fazendo uma retrospectiva dos fatos, tem-se que a Recorrente foi submetida a procedimento fiscal pela Receita Federal, abrangendo o período de maio de 2018 a dezembro de 2020. Assim, a auditoria teve início com a ciência do Termo de Início e prosseguiu por meio de intimações destinadas à obtenção de informações e documentos necessários à análise das contribuições previdenciárias declaradas e do enquadramento tributário da empresa.

Durante a fiscalização, a Receita Federal constatou que a Recorrente, embora optante pelo Simples Nacional, apresentava incompatibilidades expressivas entre a receita bruta declarada e a massa salarial informada nas GFIPs. Em determinados anos, a folha de pagamento superava em múltiplas vezes a receita bruta declarada, o que levantou suspeitas de subdeclaração de receitas. Além disso, informações da e-Financeira revelaram que os valores creditados em conta eram significativamente superiores às receitas declaradas, reforçando as inconsistências já identificadas.

Paralelamente, a fiscalização apontou a formação de grupo econômico de fato, com base em coincidências de endereço, telefone, vínculos trabalhistas comuns e participações societárias entre a Recorrente e outras empresas do setor. Também foram identificados processos trabalhistas envolvendo mais de uma das empresas relacionadas.

A soma das receitas dessas empresas, segundo o Fisco, ultrapassaria o limite permitido pela Lei Complementar nº 123/2006 para permanência no Simples Nacional. Diante disso, foi emitido o Ato Declaratório Executivo DRF/MCR nº 171, formalizando a exclusão da empresa do regime simplificado com efeitos retroativos.

Em decorrência dessa exclusão, a Receita procedeu ao lançamento das contribuições previdenciárias patronais, RAT e contribuições destinadas a terceiros, tomando como base as próprias informações declaradas pela empresa em GFIP, abrangendo o período de 08/2018 a 12/2020.

A Recorrente apresentou impugnação sustentando nulidades diversas no auto de infração, questionando desde a ausência de fato gerador até a alegação de que a fiscalização teria utilizado fundamentos de outro processo administrativo e extrapolado suas competências. Alegou também inconsistências nas informações consideradas pela auditoria, negou a existência de grupo econômico e afirmou que parcelas indenizatórias teriam sido indevidamente incluídas na base de cálculo das contribuições.

De acordo com a Recorrente, o lançamento seria nulo por inoccorrência do fato gerador (arts. 116/117 do CTN) e por conexão com o PTA da exclusão, pedindo o sobrestamento; suscitou ainda nulidades por carência de fundamentação e tredestinação. No mérito, sustentou a inexistência de grupo, a exclusão de verbas não remuneratórias da base previdenciária, a limitação de 20 SM para terceiros, o ajuste do GILRAT por CNAE e a compensação do que foi recolhido no Simples (CPP), além do afastamento/redução da multa de 75%. [

A DRJ julgou parcialmente procedente, reconhecendo que os valores de CPP recolhidos no Simples deveriam ser aproveitados/deduzidos, mas manteve a exigência nos demais pontos, inclusive afastando a limitação de 20 SM para terceiros.

Irresignada, a Recorrente apresentou recurso voluntário insistindo que o processo referente à sua exclusão do Simples Nacional (PTA n.º 13136.720634/2022-11) permanece pendente de decisão definitiva, de modo que o lançamento decorrente dessa exclusão não poderia ser exigido antes da conclusão daquele procedimento. Assim, sustenta existir conexão entre os processos, requerendo o sobrestamento do julgamento até o desfecho do PTA que trata especificamente da exclusão.

No mérito, a Recorrente afirmou que o auto de infração é indevido porque incluiu na base de cálculo das contribuições previdenciárias verbas de natureza indenizatória, como férias indenizadas, adicionais e outras rubricas não sujeitas à incidência de contribuições, conforme jurisprudência pacífica do STF e STJ. Sustentou que, embora tais valores tenham sido lançados nas GFIPs, isso não autoriza o Fisco a considerá-los como remuneratórios quando há prova documental demonstrando sua natureza indenizatória.

A Recorrente também esclareceu que, até 08/10/2019, seu CNAE principal correspondia à atividade de corte e dobra de metais (com alíquota de GILRAT de 3%), mas que, após alteração contratual aprovada pela Junta Comercial, passou a ter como atividade preponderante “serviços combinados de escritório e apoio administrativo” (alíquota de 2%). Assim, defende que a incidência de 3% de GILRAT só seria aplicável até a data da alteração, e não durante todo o período fiscalizado.

Quanto à multa de ofício de 75%, a Recorrente argumenta que não houve dolo, fraude ou omissão, mas apenas desenquadramento tributário ainda em discussão administrativa, não sendo possível imputar penalidade confiscatória enquanto subsiste dúvida quanto à própria validade da exclusão do Simples. A empresa reforça que sempre recolheu corretamente os tributos devidos dentro do regime simplificado e que a DRJ reconheceu tais recolhimentos ao determinar a dedução parcial dos valores pagos via DAS.

Ao final, a Recorrente requereu: (i) a anulação integral do lançamento, em razão da ainda não concluída discussão sobre sua exclusão do Simples Nacional; ou, alternativamente, (ii) a exclusão ou redução da multa de ofício; e, subsidiariamente, (iii) o sobrestamento do processo até a decisão final no processo administrativo sobre a exclusão.

Portanto, passa-se à análise das razões recursais.

**PRELIMINARMENTE****Da alegada conexão e do pedido de sobrestamento**

Preliminarmente, a Recorrente sustentou a existência de uma indiscutível relação de conexão entre o presente lançamento e o Processo nº 13136.720634/2022-11, no qual se discute a legitimidade de sua exclusão do Simples Nacional. Argumenta que a cobrança de contribuições previdenciárias fora do regime simplificado decorre diretamente daquela exclusão. Dessa forma, pleiteou o sobrestamento (suspensão) do presente julgamento até a decisão definitiva daquele processo, destacando que eventual cancelamento da exclusão esvaziaria por completo a exigência tributária

Não assiste razão, pois a Súmula CARF nº 77 – expressamente mencionada na decisão de primeira instância – estabelece que a possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (exclusão do Simples Nacional) não impede o lançamento de ofício dos créditos decorrentes da exclusão:

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão.

Assim, a existência de processo paralelo não obsta à constituição e o julgamento deste crédito, nem impõe sobrestamento, visto que o presente processo é distinto, autônomo e independente daquele que trata da exclusão do Simples Nacional. Embora os processos estejam apensados, a tramitação de cada um é individual.

Assim, cada processo deve ser instruído e decidido com base em seus próprios elementos de fato e de direito, sem que o andamento de um subordine a eficácia ou a marcha do outro. Por conseguinte, quaisquer discussões, alegações ou provas que visem contestar a legalidade ou os motivos da exclusão do Simples Nacional em si são consideradas matérias estranhas a este litígio, devendo ser apreciadas unicamente no processo específico da exclusão (Processo nº 13136.720634/2022-11)

Além do mais, no caso, o Auto de Infração foi formalizado com fundamento na premissa jurídica decorrente da exclusão do regime simplificado, em expressa vinculação ao procedimento fiscal e ao respectivo Termo de Verificação Fiscal.

Não se confunde, todavia, com o processo administrativo em que se discute, especificamente, a validade do ADE. Além disso, o processo relativo ao Ato Declaratório Executivo de exclusão do Simples Nacional foi julgado na mesma sessão de julgamento deste processo, ocasião em que o ato de exclusão foi confirmado, por unanimidade (Acórdão nº....).

Rejeito, assim, a preliminar suscitada.

**Mérito**

Em sede recursal, a Recorrente negou a existência de grupo econômico, afirmando que os indícios apontados pela fiscalização possuem explicações legítimas: endereço em coworking, compartilhamento de mão de obra especializada e ausência de vínculo societário contemporâneo entre as empresas. Sustentou, ainda, que não há prova de comunhão de interesses, esforços, lucros ou prejuízos que justifique o desenquadramento do Simples Nacional.

Contudo, em nenhum momento da autuação fiscal em análise, qualquer outra pessoa jurídica apontada como participante do suposto grupo econômico foi incluída no polo passivo da cobrança do crédito tributário. Ou seja, conforme, corretamente, assentado pela decisão de piso, a eventual existência — ou inexistência — de grupo econômico é irrelevante para o presente auto de infração, pois nenhuma remuneração de terceiros integrou a base de cálculo apurada.

Assim sendo, a base de cálculo do presente lançamento limitou-se exclusivamente às remunerações declaradas pela própria contribuinte em suas GFIPs. Não houve a inclusão ou o somatório de massas salariais ou pagamentos efetuados por terceiros para estruturar a cobrança do adicional de SAT/RAT.

Como os dados que fundamentaram o Auto de Infração foram extraídos unicamente das obrigações acessórias preenchidas pela própria recorrente, a configuração ou não de um grupo econômico em nada altera a exatidão dos valores de contribuição previdenciária exigidos neste feito

Em suma, todo o lançamento foi constituído, exclusivamente, a partir das informações declaradas pela própria Recorrente em suas GFIPs, não havendo qualquer repercussão de receitas ou folhas de pagamento de outras empresas. Logo, ainda que se admitisse a total improcedência da tese fiscal sobre grupo econômico, o lançamento permaneceria incólume e plenamente válido.

Que fique claro: a legitimidade da formação do grupo econômico — que de fato serviu de fundamento para a exclusão retroativa da empresa do regime simplificado — trata-se de matéria estranha ao presente litígio.

No tocante à base de cálculo do tributo, a Recorrente sustentou a não incidência das contribuições previdenciárias, do RAT e de terceiros sobre parcelas de caráter puramente indenizatório ou eventual (como aviso prévio indenizado, terço constitucional de férias, férias indenizadas e salário-maternidade), sob o argumento de que tais rubricas não retribuem o trabalho e não se incorporam aos proventos de aposentadoria.

Contudo, ônus da prova é do contribuinte para demonstrar, concretamente, que tais rubricas efetivamente compuseram as GFIPs que lastreiam a autuação, com documentos específicos por competência (holerites, eventos de folha, demonstrativos contábeis conciliados à GFIP).

No caso, a DRJ registrou que foram apresentados documentos genéricos (GFIPs, CCTs e planilhas) incapazes de comprovar a inclusão indevida das rubricas nas bases efetivamente declaradas. Ausente prova específica, prevalece a base autodeclarada (GFIP), que já reflete parcelas remuneratórias, inclusive para optantes do Simples Nacional.

Ora, a exclusão de verbas indenizatórias exige prova concreta de que tais rubricas integraram a GFIP. Documentos genéricos não são suficientes. Deveria ter, pois, a Recorrente ter dialogado com a decisão de piso e apresentado a documentação comprobatória de suas alegações.

Porém, assim, não agiu a Recorrente. A invocação abstrata de decisões do STF/STJ não suprime a necessidade de prova material da ocorrência no caso concreto. Sem comprovação documental idônea por mês/competência, não há como expurgar valores das GFIPs. Dessa feita, a exigência deve ser mantida.

Cumpramos ressaltar que para mim, é perfeitamente possível a juntada de documentos posteriormente à apresentação de manifestação de inconformidade administrativa, desde que os documentos sirvam para robustecer tese que já tenha sido apresentada e/ou que se verifiquem as hipóteses do art. 16 § 4º do Decreto n. 70.235/1972.

Ademais, a Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, dispõe que *“O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo”*, conforme artigo 38, como forma de assegurar a ampla defesa e, nas entrelinhas, reafirmar a busca de uma verdade materialmente demonstrável, opondo-se a pretextos formalísticos que dificultem ou inviabilizem a realização dessa finalidade.

Isso tudo, porque a busca da verdade material não é apenas um direito do contribuinte, mas uma exigência procedimental a ser observada pela autoridade lançadora e pelos julgadores do processo administrativo tributário, os quais referendam ou não a regularidade da constituição do crédito tributário, como forma de lhe assegurar os atributos de certeza, liquidez e exigibilidade que justificam os privilégios e garantias a ele referíveis, conforme indica o Código Tributário Nacional e legislação.

Neste sentido, esta Egrégia Turma Ordinária tem entendimento consolidado que privilegia a busca incansável da verdade material e enseja a valoração da prova com atenção ao formalismo moderado, em observância aos princípios da instrumentalidade e economia processuais, devendo ser considerados todos os fatos e provas novas e lícitas, em detrimento das presunções tributárias ou outros procedimentos que se atentem apenas à verdade formal dos fatos.

Importante destacar que a GFIP constitui obrigação acessória destinada ao lançamento da contribuição previdenciária. A omissão ou incorreção nas informações prestadas

enseja penalidade específica, não impedindo a utilização dos dados fornecidos para constituição do crédito.”

Dessa forma, conforme já esclarecido pelo acórdão de piso, a base de cálculo utilizada foi aquela declarada pela empresa em GFIP, de forma que se pressupõe incluir tão somente às parcelas de natureza remuneratória, sobre as quais há incidência da contribuição do segurado mesmo para as empresas optantes pelo Simples Nacional. A base de cálculo é a mesma.

Não se está aqui negando à pessoa jurídica a possibilidade de demonstrar a existência de equívoco em sua declaração. Porém, tal alegação deve necessariamente estar acompanhada de documentos que demonstrem de maneira efetiva a inclusão, entre os valores declarados, daquelas parcelas específicas cujo montante não se insere no âmbito de incidência do tributo.

No presente caso, os documentos apresentados nada comprovam de maneira concreta, uma vez que as Convenções Coletivas de Trabalho apenas representam obrigações da empresa em um âmbito abstrato, não sendo capaz de comprovar que aquelas parcelas integraram o montante declarado na GFIP.

Inexistentes, assim, elementos comprobatórios das alegações apresentadas, considera-se válido o lançamento na forma como constituído.

Em tempo, a Recorrente defendeu que o enquadramento do seu código CNAE principal foi modificado mediante alteração contratual aprovada na Junta Comercial em 08/10/2019, passando de serviços de corte e dobra de metais para serviços de apoio administrativo e com essas alteração, teria passado ao CNAE de “*serviços combinados de escritório e apoio administrativo*”, com RAT de 2%, devendo o percentual de 3% limitar-se ao período anterior.

Sobre a alegação, a decisão recorrida registrou que: (i) o CNPJ indicava CNAE principal 2599-3/02; (ii) as próprias GFIPs informadas pela empresa indicavam CNAE 8299-7/99; e (iii) os documentos juntados para provar a alteração contratual eram genéricos e insuficientes para alterar o lançamento.

A alteração de CNAE deve ser comprovada de forma idônea; documentos genéricos não bastam para alterar o enquadramento do RAT. Ausente prova cabal do autoenquadramento válido e do período exato de vigência para fins previdenciários, não se acolhe a redução do RAT.

No entanto, com a finalidade de comprovar a alteração contratual realizada em 08/10/2019 a autuada limitou-se a apresentar um extrato de consulta ao Portal Eletrônico da Junta Comercial do Estado de Minas Gerais, onde existe a menção à alteração de seu objeto social sem, contudo, esclarecer qual era o objeto anterior e para qual estava sendo modificado. Comprovações genéricas como esta, não servem de suporte para qualquer alteração no lançamento fiscal, o qual encontra-se fundamentado no cadastro da empresa, conforme demonstrado.

Sequer as suas GFIPs possuem informações correspondentes com aquelas que a empresa informa serem corretas, de forma que não merece acolhimento o argumento apresentado.

Novamente, caberia à Recorrente demonstrar, com documentação societária e cadastral hábil e consistência nas GFIPs, a efetiva alteração de atividade preponderante e seus efeitos a partir da competência própria; mas, não o fez. Logo, rejeito o argumento da Recorrente.

Adicionalmente, pleiteou que a base de cálculo das contribuições destinadas a terceiros fosse limitada ao teto de 20 salários-mínimos, alegando que o parágrafo único do art. 4º da Lei nº 6.950/81 não foi revogado pelo Decreto-Lei nº 2.318/86. Portanto, persistiu, após a decisão de piso, a tentativa da Recorrente de atrair a limitação do parágrafo único do art. 4º da Lei 6.950/81.

Todavia, a DRJ já afastou a tese por revogação do dispositivo pelo DL 2.318/86 e registrou que o Tema 1079/STJ não possui decisão definitiva vinculante até então, além de a Lei 11.457/2007 tratar a base de cálculo dessas contribuições sem fixar limite, no seguintes termos:

**“Contribuição de terceiros –limitação**

Não procedem os argumentos apresentados pela impugnante acerca da limitação da base de cálculo das contribuições destinadas a terceiros em 20 salários-mínimos em decorrência da aplicação do parágrafo único do artigo 4º da Lei nº 6.950/81. Cabe mencionar, inicialmente, que a Lei nº 6.950/1981 continha em seu artigo 4º a seguinte redação:

*Art. 4º - O limite máximo do salário-de-contribuição, previsto no art. 5º da Lei nº 6.332, de 18 de maio de 1976, é fixado em valor correspondente a 20 (vinte) vezes o maior salário-mínimo vigente no País.*

*Parágrafo único - O limite a que se refere o presente artigo aplica-se às contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros.*

Como se vê, a base de cálculo das contribuições previdenciárias e das contribuições arrecadadas para terceiros restava, com fundamento no dispositivo supratranscrito em sua redação original, limitada ao valor correspondente a 20 (vinte) vezes o maior salário-mínimo vigente no país.

Não obstante, o teor do dispositivo em questão foi objeto de revogação expressa com o advento do Decreto-Lei nº 2.318/1986, que assim dispõe em seu artigo 3º:

*Art. 3º Para efeito do cálculo da contribuição da empresa para a previdência social, o salário de contribuição não está sujeito ao limite de vinte vezes o salário-mínimo, imposto pelo art. 4º da Lei nº 6.950, de 4 de novembro de 1981.*

Com efeito, a limitação de 20 (vinte) salários-mínimos prevista no parágrafo único do artigo 4º da Lei 6.950/1981 foi revogada juntamente com o artigo 4º,

pelo Decreto-Lei nº 2.318/1986, pois não é possível subsistir em vigor o parágrafo, estando revogado o artigo correspondente.

O tema encontra-se atualmente em julgamento junto ao STJ no Tema 1079, ainda sem decisão definitiva.

Cite-se, ainda, o fato da Lei nº 11.457/2007, que trata da competência da RFB para arrecadar as contribuições devidas a terceiros, tratar da base de cálculo destas contribuições sem fixar limite para a sua incidência, nos termos do dispositivo abaixo transcrito:

*Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei.*

[...]

*§ 2º O disposto no caput deste artigo abrangerá exclusivamente contribuições cuja base de cálculo **seja a mesma** das que incidem sobre a remuneração paga, devida ou creditada a segurados do Regime Geral de Previdência Social ou instituídas sobre outras bases a título de substituição.*

*§ 3º As contribuições de que trata o caput deste artigo sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios daquelas referidas no art.2º desta Lei, inclusive no que diz respeito à cobrança judicial.*

Em decorrência, não procedem as alegações da impugnante”.

No plano jurídico, a tese recursal foi superada pela jurisprudência qualificada do Superior Tribunal de Justiça. Em 2024, a Primeira Seção, ao enfrentar a questão submetida a julgamento no Tema 1.079, firmou a seguinte tese:

- i) o art. 1º do Decreto-Lei 1.861/1981 (com a redação dada pelo DL 1.867/1981) definiu que as contribuições devidas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac incidem até o limite máximo das contribuições previdenciárias;
- ii) especificando o limite máximo das contribuições previdenciárias, o art. 4º, parágrafo único, da superveniente Lei 6.950/1981, também especificou o teto das contribuições parafiscais em geral, devidas em favor de terceiros, estabelecendo o em 20 vezes o maior salário-mínimo vigente; e
- iii) o art. 1º, inciso I, do Decreto-Lei 2.318/1986, expressamente revogou a norma específica que estabelecia teto limite para as contribuições parafiscais devidas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac, assim como o seu art. 3º expressamente revogou o teto limite para as contribuições previdenciárias;
- iv) portanto, a partir da entrada em vigor do art. 1º, 1, do Decreto-Lei 2.318/1986, as contribuições destinadas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac não estão submetidas ao teto de vinte salários.

Inclusive, este Tribunal já decidia no referido sentido adotando o Tema 1079 (Recurso Repetitivos):

“(…) LIMITAÇÃO EM 20 SALÁRIOS-MÍNIMOS. INAPLICABILIDADE. RECURSO REPETITIVO TEMA 1079 DO STJ. Conforme decidido pelo STJ na sistemática de recurso repetitivo no Tema 1079, a partir da entrada em vigor do art. 1º, I, do Decreto-Lei 2.318/1986, as contribuições destinadas a terceiros não submetidas ao teto de vinte salários-mínimos”. (...) – (Acórdão nº 2402-012.888, Relator: Marcus Gaudenzi de Faria, Data da Sessão: 05/11/2024)

“(…) INAPLICABILIDADE. O artigo 4º da Lei nº 6.950 de 1981, que estabelecia limite para a base de cálculo das contribuições destinadas a outras entidades e fundos (Terceiros), foi integralmente revogado pelo artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.318 de 1986. Os parágrafos constituem, na técnica legislativa, uma disposição acessória com a finalidade apenas de explicar ou excepcionar a disposição principal contida no caput. Não é possível subsistir em vigor o parágrafo estando revogado o artigo correspondente”. (...) – (Acórdão nº 2201-011.328, Relator: Douglas Kakazu Kushiya, Data da Sessão: 17/11/2023)

Ocorre que a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça firmou, em 11 de fevereiro de 2026, a tese vinculante do Tema 1390, concluindo que a base de cálculo das contribuições destinadas a terceiros — como salário-educação, Incra, DPC, Faer, Senar, Sest, Senat, SESCOOP, Sebrae, ApexBrasil e ABDI — não está sujeita ao limite de 20 salários-mínimos previsto no artigo 4º, parágrafo único, da Lei nº 6.950/1981:

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

Desse modo, à luz dos precedentes qualificados atualmente vigentes, não subsiste a tese de limitação da base de cálculo a 20 salários-mínimos nem para o SESC, já alcançado pelo Tema 1.079, nem para Salário-Educação, INCRA e SEBRAE, alcançados pelo Tema 1.390.

Como sabemos, este Colegiado, no exercício de sua competência administrativa, deve pautar-se pela tese vinculante fixada pelo STJ no julgamento dos recursos repetitivos, conforme determina o art. 99 da Portaria MF nº 1.634/2023.

É verdade que essas decisões ainda pendem de trânsito em julgado; contudo, o exame de mérito pela Corte Superior já foi concluído. Por essa razão, o que ainda pode ser objeto de controvérsia limita-se à forma como os efeitos da tese serão modulados — e não ao mérito da questão, já pacificado.

Por isso, recentemente foram prolatados Acórdãos deste CARF<sup>1</sup> adotando como fundamento o aludido Tema 1.390 e reproduzirei adiante trecho da uma ementa de apenas uma decisão, a título de exemplificação:

“(…)

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. BASE DE CÁLCULO. LIMITE DE 20 SALÁRIOS-MÍNIMOS. INAPLICABILIDADE.

Não se aplica o limite de 20 salários-mínimos à base de cálculo das contribuições destinadas a terceiros, à luz das teses firmadas pelo Superior Tribunal de Justiça, no Tema 1.079 e Tema 1.390, em sede de recursos repetitivos.” (...) - (Acórdão nº 1301-008.182, Relatora: Eduarda Lacerda Kanieski, Data da Sessão: 22 de abril de 2026)

No tocante à dedução dos valores recolhidos via Simples Nacional, o acórdão recorrido reconheceu, corretamente, a aplicação da Súmula CARF nº 76, determinando a dedução dos valores de mesma natureza pagos no DAS, com validação no Portal do Simples e indicação mês a mês do abatimento.

Por outro lado, quanto à multa de ofício de 75% (art. 44, I, da Lei 9.430/96), a Recorrente alegou do suposto caráter confiscatório de sua exigência.

Porém, razão não assiste à Recorrente. A multa de ofício é legalmente devida em lançamento de ofício diante de falta de pagamento/declaração ou declaração inexata do tributo fora da sistemática do Simples Nacional, após os efeitos da exclusão, como expressamente assentado pela DRJ, com amparo inclusive no art. 84 da Resolução CGSN 140/2018. Quanto à alegação de inconstitucionalidade/confisco, é inidônea nesta esfera: o CARF não aprecia inconstitucionalidade de lei (Súmula CARF nº 2).

Ademais, o recolhimento no Simples Nacional (enquanto vigente) foi devidamente deduzido do crédito tributário; isso, porém, não elide a multa quando remanesce diferença apurada em regime diverso (após efeitos da exclusão), formalizada por lançamento de ofício.

Portanto, não há razão para reforma da decisão recorrida com a qual manifesto minha expressa concordância (exceto quanto à juntada de documentos em sede de recurso voluntário, porque eu aceito em homenagem ao princípio da verdade material)

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça**

<sup>1</sup> Acórdão nº 1301-008.224, Data da Sessão: 20 de maio de 2026; Acórdão nº 1301-008.175, Data da Sessão: 22 de abril de 2026. Todos de relatoria da Conselheira Eduarda Lacerda Kanieski.

ACÓRDÃO 1402-007.876 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 13136.720199/2023-05

DOCUMENTO VALIDADO