



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13136.720201/2023-38
ACÓRDÃO	1402-007.878 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PERSERVICE GESTÃO E SERVIÇOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

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

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. A contestação da base de cálculo declarada em GFIP pelo contribuinte deve vir acompanhada de provas quanto à indevida inclusão de rubricas não tributáveis, além da retificação da respectiva declaração. Portanto, o afastamento exige prova individualizada por segurado e competência, com documentação idônea e retificação das declarações, o que não ocorreu.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. EMPRESA. EXPOSIÇÃO A RISCOS AMBIENTAIS. ADICIONAL DE SAT/RAT.

É devida contribuição a título de adicional ao SAT/RAT, para o financiamento dos benefícios concedidos em razão da exposição permanente do trabalhador a agente nocivo decorrente de riscos ambientais, a ser pago pelas empresas que possuem segurados em condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física. Ademais, o PPRA juntado confirma agentes nocivos em diversas funções.

Ausentes PPPs e prova de neutralização/eliminação capaz de afastar o direito à aposentadoria especial; aplicação do art. 293, §2º, da IN RFB nº 971/2009.

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 – Relatora

Assinado Digitalmente

Alexandre Iabrudi Catunda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rafael Zedral, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca, 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 108-042.085, pela 28ª Turma/DRJ08, que julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário.

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

“Destina-se, o presente Auto de Infração, ao lançamento da contribuição previdenciária prevista artigo 22, II da Lei nº 8.212/1991 combinado com o artigo 57, §§6º e 7º da Lei nº 8.213/1991, referente ao período de 08/2018 a 12/2020, destinado ao financiamento da aposentadoria especial decorrente da exposição de seus empregados a agente nocivo nos valores abaixo discriminados:

CONTRIB RISCO AMBIENT/APOSENT ESPEC - LANÇ OF	Cód. Receita Darf 2158	Valor 375.354,37
JUROS DE MORA (Calculados até 01/2023)		Valor 78.705,57
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 281.515,66
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 735.575,60
SETECENTOS E TRINTA E CINCO MIL, QUINHENTOS E SETENTA E CINCO REAIS E SESSENTA 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 em 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. Afirma 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 INDÚSTRIA E COMÉRCIO 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. Afirma 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.

- Da cobrança do adicional de GILRAT de 6%

Aduz ter a fiscalização adotado o adicional de 6% ao GILRAT sem qualquer fundamentação legal e sem a comprovação de que os empregados da impugnante foram efetivamente expostos a agente prejudicial à saúde.

Que a existência de PPRA com gerenciamento dos agentes nocivos e o fornecimento de EPI, conforme documentos apresentados, atenua ou até elimina a exposição a esses agentes, deixando a fiscalização de cumprir com seu ônus probatório.

Pelos motivos expostos, entende pelo afastamento do adicional GILRAT.

- 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 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 autuada e também à sociedade de advogados que menciona e ao sócio daquela.”

Por sua vez, a 28ª Turma/DRJ08 julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário, 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: 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.

A contestação da base de cálculo declarada em GFIP pelo contribuinte deve vir acompanhada de provas quanto à indevida inclusão de rubricas não tributáveis, além da retificação da respectiva declaração.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. EMPRESA. EXPOSIÇÃO A RISCOS AMBIENTAIS. ADICIONAL DE SAT/RAT.

É devida contribuição a título de adicional ao SAT/RAT, para o financiamento dos benefícios concedidos em razão da exposição permanente do trabalhador a agente nocivo decorrente de riscos ambientais, a ser pago pelas empresas que possuem segurados em condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Discordando da decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário alegando o seguinte:

“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 nº 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:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/07/2007 A 28/02/2010 DILIGÊNCIA. ASPECTO TEMPORAL

A impugnação deve conter todas as matérias litigiosas e instruída com os elementos de prova em que se justificar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais. A lei prevê meios instrutórios amplos para que o julgador venha a formar sua livre convicção motivada na apreciação do conjunto probatório mediante determinação de diligências quando entender necessárias com a finalidade de corrigir erros de fato e suprir lacunas probatórias. LANÇAMENTO DECORRENTE DE EXCLUSÃO DO SIMPLES CANCELADO EM DECISÃO DEFINITIVA ADMINISTRATIVA. IMPROCEDÊNCIA. É improcedente o lançamento decorrente de ato declaratório de exclusão do Simples cancelado por decisão administrativa definitiva. (Processo 10970.000299/2010-69; Acórdão 2401-010.020; Sessão de 09 de novembro de 2021; 1ª Turma Ordinária; 4ª Câmara; 2ª Seção de Julgamento; Relator: Gustavo Faber de Azevedo) (destaques nossos)

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.

III.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 ARGEP, 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 a 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 constitui 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 detém 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 GIFP 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 RAT 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: (...)

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. Da cobrança do adicional de RAT – Da ausência de conflito de dados por parte da Fiscalização – Da insuficiência informativa de informações em Obrigações Acessórias

No que tange à incidência do adicional de 6% ao RAT, depreende-se do Acórdão ora recorrido que a Fiscalização tomou por base as informações que teriam sido prestadas pela própria recorrente, em âmbito de suas obrigações acessórias transmitidas à Receita Federal do Brasil.

Faz inferências acerca de suposta constatação de exposição à agentes nocivos, decorrente dos documentos apresentados pela Recorrente, que cancelam a premissa adotada pela Fiscalização, ao determinar a incidência do referido adicional de RAT.

É fundamental estabelecer que toda e qualquer conclusão tendente à lavratura de Auto de Infração em desfavor do contribuinte deve, necessariamente, levar qualquer prova apresentada ao estresse de sua capacidade comprobatória. Implica dizer que os resultados e conclusões a que se chega devem, obrigatoriamente, serem submetidos a novas contraprovas, no intuito de cancelar o resultado obtido ou modifica-lo a rigor.

Infelizmente, o movimento que tem sido seguido pela Fiscalização é pela suficiência da prova no limite da pretensão arrecadatória. Em outras palavras, ao se chegar à conclusão que dê azo ao lançamento, encerra-se ali as diligências, pesquisas e demais estudos, a fim de certificar que tais conclusões são, de fato, materialmente (e não só formalmente) corretas.

Sabe-se que, naturalmente, o Fisco busca atestar a assertividade das informações prestadas e recolhimento tributários levados a efeito pelo Contribuinte, exigindo o cumprimento das normas tributárias quando conclui pela ausência ou insuficiência de seu cumprimento. (...)

No caso em tela, não houve qualquer dupla avaliação por parte do Fisco; qualquer cruzamento de dados e informações típicos de processos de auditoria e obrigatório nos processos fiscalizatórios conduzidos pela Fazenda Pública, justamente para que se chega à verdade material.

Mera indicação de informações em sistemas informativos da Receita Federal do Brasil – cujo preenchimento não encontra-se eivado de vícios e equívocos e que podem ser objeto de retificações posteriores – não servem como elemento de prova irrefutável, que apresenta uma conclusão específica, além de qualquer dúvida razoável. São, no máximo, indicativos.

Uma vez, portanto, tendo avaliado tais indicativos, deveria a Fiscalização ter conduzido tantas diligências quanto necessárias, a fim de se averiguar a real situação, cancelando o indicativo como correto ou reformando o entendimento, tendo em vista, justamente, a verdade material.

Pois bem, no presente caso, a fiscalização, ao lavrar o Auto de Infração ora combatido, aplicou o adicional de 6% sem demonstrar minimamente a efetiva exposição dos empregados da parte impugnante a agentes nocivos à saúde (verdade material).

Além disso, não foi sequer considerado que as medidas de controle estabelecidas pela legislação trabalhista e adotadas pela parte impugnante tenham efetivamente eliminado ou neutralizado essa exposição, o que poderia justificar a exclusão do referido adicional.

Este ponto é respaldado pelo amplo conjunto probatório apresentado nos autos do Processo Administrativo em discussão (Anexos 8, 9 e 10). De acordo com o disposto no art. 64, §1º, do Decreto nº 10.410/20, a existência de um Programa de Prevenção de Riscos Ambientais (PPRA) com gerenciamento dos agentes nocivos, bem como a comprovação do fornecimento de Equipamentos de Proteção Individual (EPIs), podem atenuar, se não eliminar, a exposição a esses agentes.

Todavia, tais pontos não foram objeto de análise por parte da Fiscalização, tampouco da i. Turma Julgadora *a quo*.

Destaque-se que a fiscalização não cumpriu seu ônus probatório, pois a determinação do adicional de 6% não levou em consideração as exceções previstas na legislação, tais como a adoção de medidas de controle e a avaliação quantitativa da exposição ocupacional, conforme estabelecido no artigo 68, §2º, do Decreto nº 10.410/2020.

Ademais, a Turma Julgadora *a quo* limitou-se a basear sua análise unicamente nas informações contidas na GFIP, sem considerar os elementos de defesa apresentados pela parte recorrente no Auto de Infração, bem como a situação fática da empresa recorrente até o momento, especialmente por esta ser optante pelo regime de tributação do Simples Nacional, que implica alterações nas obrigações tanto principais quanto acessórias dos tributos aos quais está sujeita, inclusive os de natureza previdenciária.

Deste modo, tendo em vista a adoção das medidas necessárias – a rigor das disposições legais – bem como da efetiva demonstração de tais pontos, requer seja reformada a decisão de primeira instância, afastando, por consequência lógica, o adicional de RAT como almejado pela Fiscalização.

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 desconstituísse 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.

Juízo de Admissibilidade do Recurso Voluntário

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 43 da Portaria MF nº 1.634/2023 - Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("RICARF").

Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do Acórdão recorrido em 25/03/2024 (e-fls. 1863) apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia 15/04/2024 (e-fls. 1866), ou seja, dentro do prazo de 30 (trinta) dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972 .

Destarte, 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.

Síntese dos fatos

Conforme já relatado, trata-se de lançamento de contribuições previdenciárias destinadas ao financiamento da aposentadoria especial (adicional de SAT/RAT) devido à exposição de empregados a agentes nocivos, no período de 01/08/2018 a 31/12/2020.

A autuação decorreu da exclusão da empresa do regime do Simples Nacional de forma retroativa (com efeitos a partir de maio de 2018), devido ao fato de ela ter extrapolado o limite legal de faturamento nos anos de 2018, 2019 e 2020. Como a Recorrente continuou declarando e recolhendo suas obrigações na sistemática simplificada no período fiscalizado, a autoridade fiscal realizou o lançamento de ofício sob as regras de tributação das empresas em geral.

Diante da autuação, Recorrente apresentou impugnação alegando, em síntese: a) nulidade do auto de infração, sob fundamentos como: i) ausência de fato gerador, já que a exclusão do Simples ainda estaria sendo discutida; ii) suposta falta de fundamentação e referência a argumentos provenientes de outro processo (exclusão do Simples Nacional); iii) utilização de planilhas sem diligências complementares; iv) alegações sobre incompatibilidade entre receita e massa salarial; v) imputação de grupo econômico sem provas.

Quanto às questões de mérito, os argumentos foram: i) inexistência de grupo econômico e refutação individualizada das participações societárias apontadas pela fiscalização; ii) alegação de que a empresa possuía empregados expostos a agentes nocivos e de que haveria parcelas indenizatórias indevidamente incluídas na base de cálculo das contribuições; iii) contestação do adicional de 6% do RAT, afirmando existência de EPIs e ausência de exposição, iv) pedido de dedução dos valores pagos via Simples Nacional e v) questionamento da multa de ofício de 75%, sob alegação de confisco e regularidade das declarações prestadas.

No exame das preliminares de defesa, a DRJ rejeitou todas as alegações de nulidade do procedimento fiscal. A tese da Recorrente de que o lançamento fiscal não poderia ter ocorrido porque o ato de sua exclusão do Simples Nacional ainda estava pendente de recurso administrativo foi rebatida com base na Súmula CARF nº 77, que autoriza o lançamento de ofício dos créditos tributários decorrentes da exclusão mesmo com discussões administrativas em andamento. O acórdão recorrido, também, afastou as alegações de vício formal por uso de dados de outros processos e de carência de fundamentação, asseverando que o Auto de Infração continha todos os elementos necessários para a correta identificação dos fatos e garantia do pleno direito ao contraditório e à ampla defesa.

Em relação ao mérito, a DRJ considerou a inócua a discussão sobre a formação de grupo econômico levantada pela fiscalização, uma vez que nenhuma outra empresa do suposto

grupo foi incluída no polo passivo da cobrança, e os valores apurados se limitaram estritamente às remunerações declaradas pela própria Perservice.

Diante disso, o pedido da Recorrente de deduzir rubricas de caráter indenizatório da base de cálculo foi rejeitado sob o fundamento de que a fiscalização utilizou como base de cálculo as remunerações que a própria empresa informou em suas GFIPs, gerando a presunção de que continham apenas parcelas salariais tributáveis. O colegiado “a quo” destacou que a Recorrente não apresentou provas documentais individualizadas de equívoco em sua declaração, limitando-se a apresentar cópias genéricas de convenções coletivas de trabalho abstratas que não comprovam o que de fato integrou as GFIPs

A cobrança do adicional de 6% ao RAT foi declarada totalmente devida, já que as GFIPs transmitidas pela própria Perservice indicavam empregados sujeitos à aposentadoria especial de 25 anos. Além disso, o Programa de Prevenção de Riscos Ambientais (PPRA) fornecido pela Recorrente confirmou que diversos de seus profissionais — como motoristas, auxiliares de produção, torneiros e técnicos de segurança — estavam expostos de forma efetiva a agentes nocivos, como ruído contínuo, agentes químicos e radiações não ionizantes. Ademais, o mero fornecimento de Equipamentos de Proteção Individual (EPI) não afasta a tributação especial, a menos que seja comprovada de forma individualizada a eliminação do direito do trabalhador ao benefício previdenciário diferenciado, o que a Perservice não demonstrou no processo

Por fim, embora tenha reconhecido a possibilidade jurídica de deduzir pagamentos feitos anteriormente sob o regime unificado (conforme a Súmula CARF nº 76), o acórdão de piso constatou que inexistia saldo a deduzir, pois todos os recolhimentos do Simples Nacional comprovados já haviam sido integralmente aproveitados para quitar de forma parcial outra cobrança em processo administrativo distinto.

A multa de ofício de 75% também foi mantida, pois houve falta de recolhimento tributário no regime comum e ausência de denúncia espontânea antes da ação fiscal. O argumento de que a multa teria caráter confiscatório foi rejeitado preliminarmente sob a premissa da Súmula CARF nº 2, que impede órgãos administrativos de julgar a inconstitucionalidade de leis tributárias. Os requerimentos finais de sustentação oral, produção de provas adicionais e intimação exclusiva direcionada ao escritório de advocacia foram indeferidos por falta de amparo legal e pela aplicação da Súmula CARF nº 110.

Ocorre que a Recorrente apresentou recurso voluntário ratificando os argumentos delineados em sua impugnação.

Assim, passo a apreciá-los.

Preliminarmente

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. Argumentou 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 à Recorrente, 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.

Quanto à alegação de que a base de cálculo teria incluído verbas de natureza indenizatória, como aviso-prévio indenizado, terço constitucional de férias, adicionais e outras parcelas apontadas no recurso, a decisão de piso foi enfática ao afirmar que a base utilizada corresponde às próprias declarações prestadas pela empresa em GFIP.

A Recorrente, ao transmitir essas informações, presumidamente classificou as verbas de acordo com sua natureza remuneratória. Caso entendesse haver erro, competia-lhe identificar, por seguro e por competência, quais rubricas foram indevidamente incluídas, trazendo aos autos prova documental específica, além de proceder à retificação das GFIPs correspondentes.

Entretanto, o que se apresentou no recurso foram alegações genéricas e convenções coletivas que, por sua natureza, não demonstram concretamente que a empresa tenha efetivamente declarado tais parcelas como base de contribuição. Diante disso, não há fundamento para modificar a base de cálculo legitimamente constituída.

Nesse sentido, este Tribunal já decidiu:

“(…)

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PATRONAIS E GILRAT. BASE DE CÁLCULO. VERBAS ALEGADAMENTE INDENIZATÓRIAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO INDIVIDUALIZADA.

A alegação genérica de inclusão de verbas indenizatórias na base de cálculo das contribuições previdenciárias patronais e do GILRAT não é suficiente para infirmar lançamento baseado em GFIP, folhas de pagamento e demais documentos apresentados pela própria Contribuinte. Incumbe ao Sujeito Passivo demonstrar, por competência, segurado, rubrica e valor, quais parcelas teriam sido indevidamente incluídas na base de cálculo

GFIP. CONFISSÃO DE DÍVIDA. ART. 32, IV E § 2º, DA LEI Nº 8.212/1991.

As informações prestadas em GFIP constituem instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, nos termos do art. 32, inciso IV e § 2º, da Lei nº 8.212/1991, cabendo ao Sujeito Passivo comprovar eventual erro nas informações declaradas ou na apuração fiscal delas decorrente.”

(...)

(Acórdão nº 1301-008.184, Relatora: Eduarda Lacerda Kanieski, Data da Sessão: 22 de abril de 2026)

Em tais circunstâncias, inexistindo dialeticidade recursal apta a infirmar os fundamentos determinantes da decisão recorrida, reputo adequado adotar, como razões de decidir, os fundamentos desenvolvidos pela DRJ, nos termos a seguir reproduzidos:

“A impugnante aduz a existência de parcelas indenizatórias incluída na base de cálculo dos valores lançados, apresentando, com a finalidade de comprovar suas alegações, cópia de suas GFIPs e das Convenções Coletivas de Trabalho da empresa, além de planilha contendo os valores cujo montante, ao seu entendimento, devem ser objeto de dedução da base de cálculo.

No entanto, como já esclarecido, 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 elementos comprobatórios das alegações apresentadas, considera-se válido o lançamento na forma como constituído”.

Por outro lado, a Recorrente contestou a exigência do adicional de 6% do RAT, aduzindo que a fiscalização se baseou de forma exclusiva e automática nos dados declarados nas GFIPs, sem buscar a verdade material por meio de perícias ou inspeções *in loco*. A Recorrente asseverou que seu Programa de Prevenção de Riscos Ambientais (PPRA) e o fornecimento regular de Equipamentos de Proteção Individual (EPIs) foram suficientes para neutralizar ou eliminar a efetiva exposição de seus trabalhadores aos agentes nocivos, o que afasta a exigência do tributo nos termos do Decreto nº 10.410/20

A decisão de piso, porém, esclareceu que o lançamento fiscal não se baseou em suposições arbitrárias da fiscalização, mas sim em dados concretos fornecidos voluntariamente pela própria Recorrente. De fato, foram as declarações em GFIP transmitidas pela Recorrente que atestaram o pagamento de remunerações a segurados sob condições especiais sujeitos à aposentadoria especial de 25 anos.

Diante disso, a fiscalização cumpriu integralmente o seu ônus de prova. Com base na aplicação subsidiária do artigo 373 do CPC, cabia unicamente à contribuinte demonstrar cabalmente qualquer equívoco em suas próprias declarações de origem, munindo o processo de provas robustas que desconstituíssem as informações prestadas, ônus do qual ela não se desincumbiu

A tese recursal de que não havia exposição efetiva dos trabalhadores a agentes prejudiciais à saúde é afastada pelos próprios documentos técnicos trazidos pela Recorrente. Nesse sentido, o colegiado “a quo” identificou que o Programa de Prevenção de Riscos Ambientais (PPRA) anexado pela empresa contraria diretamente suas alegações de neutralização de riscos.

No Item III do PPRA, há comprovação expressa de que diversos profissionais estavam expostos a agentes nocivos, tais como ruído contínuo ou intermitente (para cargos de motorista, técnico em segurança do trabalho, auxiliar de corte e dobra, auxiliar de perfiladeira, auxiliar de produção e encarregado de expedição), agentes químicos (para torneiro, auxiliar de produção, auxiliar de perfiladeira, auxiliar de corte e dobra) e radiações não ionizantes (para o cargo de encarregado de manutenção)

Ademais, para afastar a presunção de legitimidade da autuação, a Recorrente deveria ter apresentado uma impugnação precisa e detalhada. Caberia a ela listar cada trabalhador de maneira individual, especificando as competências, os valores salariais e os laudos técnicos que comprovassem a ausência de exposição ou a neutralização do risco no ambiente laboral. Contudo, a Recorrente limitou-se a apresentar discordâncias genéricas e imprecisas.

Outrossim, a Recorrente sequer anexou aos autos o Perfil Profissiográfico Previdenciário (PPP) dos segurados, documento técnico indispensável para atestar o histórico laboral individual de cada empregado e verificar se as atividades de fato geravam ou não direito ao benefício previdenciário.

No que tange à alegação de que o fornecimento de Equipamentos de Proteção Individual (EPIs) elidiria o adicional ao RAT, o §2º do artigo 293 da Instrução Normativa RFB nº

971/2009 dita, de forma, cristalina que a contribuição só deixa de ser devida quando as medidas de proteção coletiva ou individual neutralizam a nocividade a ponto de afastar a concessão da própria aposentadoria especial.

A simples entrega do EPI não é prova de que o direito ao benefício especial foi extinto na rotina de trabalho. Caso essa extinção ocorresse, caberia à Recorrente o dever correlato de retificar formalmente suas GFIPs de origem, providência que a empresa negligenciou.

Nesse cenário, a decisão de piso não merece reforma visto que demonstrou de forma inequívoca que:

- (a) as próprias GFIPs da Recorrente registram segurados enquadrados em atividade especial de 25 anos;
- (b) o PPRA apresentado pela Recorrente confirma a presença de agentes nocivos em diversas funções, como ruído, substâncias químicas e radiações não ionizantes;
- (c) a Recorrente não apresentou PPPS, tampouco qualquer demonstração individualizada de que os segurados não estavam expostos; e
- (d) nos termos do art. 293, §2º, da IN RFB 971/2009, a eliminação ou neutralização do risco somente afasta a contribuição quando comprovada a ponto de afastar o direito à aposentadoria especial, devendo a empresa, nesse caso, retificar suas GFIPs, o que não ocorreu.

Assim, permanece plenamente devida a cobrança do adicional de 6%, tal como contou na decisão recorrida, cujo trecho transcrevo a seguir:

“(…)

Adicional ao RAT

Defende a impugnante a inexistência de fundamentação legal a amparar a cobrança do adicional de 6% ao RAT. Argumenta não ter a fiscalização demonstrado que os seus empregados foram efetivamente expostos a agente nocivo à saúde.

Contudo, mais uma vez cabe aqui ressaltar que o presente lançamento fiscal se encontra fundamentado em declarações apresentadas pela própria empresa.

Foram as GFIPs da impugnante que demonstraram o pagamento de remuneração a empregados sujeitos à aposentadoria especial de 25 anos, conforme demonstram as telas abaixo extraídas do sistema GFIP Web, anexadas de maneira apenas exemplificativa para as competências 08/2018 e 08/2019:

Emprego	CPF	R. Contribuinte	Contribuinte	Emp.	Código de Inscrição	Estado	Atividade
PRESTADOR DE SERVIÇOS DE CONSULTORIA	91.034.166/01-07	1703000000000-2	00000000	007	111	1 - Espírito Santo	31030000

EMPREGADOS E TRABALHADORES AVULSOS					
Tempo	Quantidade	Base de cálculo Prev Social (sem 13º salário)	Base de cálculo 13º salário Prev Social	Remuneração 13º salário	
15 anos	0	0,00	0,00	0,00	
20 anos	0	0,00	0,00	0,00	
25 anos	79	177.176,50	0,00	2.264,55	

Emprego	CPF	R. Contribuinte	Contribuinte	Emp.	Código de Inscrição	Estado	Atividade
PRESTADOR DE SERVIÇOS DE CONSULTORIA	91.034.166/01-07	1604000000000-7	00000000	007	111	1 - Espírito Santo	31030000

EMPREGADOS E TRABALHADORES AVULSOS					
Tempo	Quantidade	Base de cálculo Prev Social (sem 13º salário)	Base de cálculo 13º salário Prev Social	Remuneração 13º salário	
15 anos	0	0,00	0,00	0,00	
20 anos	0	0,00	0,00	0,00	
25 anos	79	194.012,39	450,07	7.304,07	

Tratando-se de declaração firmada pela empresa, tem-se cumprido o ônus probatório cabível ao Auditor-Fiscal. E nos moldes previstos no artigo 373 do Código de Processo Civil, aplicado de maneira subsidiária ao processo administrativo fiscal, caberia ao sujeito passivo a

demonstração da existência de eventual incorreção na base de cálculo da contribuição previdenciária, devidamente acompanhada dos documentos comprobatórios do referido equívoco.

Porém, ao contrário de suas alegações, o que se constata dos documentos apresentados pela impugnante é que diversos segurados se encontram efetivamente expostos a agentes nocivos, conforme demonstra o item III do PPRA. Exemplificando: o cargo de motorista encontra-se exposto a ruído contínuo ou intermitente, assim como o cargo de técnico em segurança do trabalho, de auxiliar de corte e dobra, de auxiliar de perfiladeira, de auxiliar de produção, de encarregado de expedição, entre outros.

O mesmo PPRA identifica cargos cuja função encontra-se exposta a agentes químicos, como o auxiliar de produção, o auxiliar de perfiladeira, o auxiliar de corte e dobra, o torneiro, entre outros. E cargos sujeitos a radiações não ionizantes, como o cargo de encarregado de manutenção.

Pretendendo, a impugnante, demonstrar que algum ou alguns dos seus trabalhadores antes declarado como 'exposto a agente nocivo', não se encontrasse efetivamente exposto, caberia a ela apresentar uma relação dos equívocos cometidos, identificando cada um dos segurados de maneira individual, a remuneração por ele recebida, os documentos que comprovam a ausência de exposição ou a eliminação ou neutralização da nocividade. Ou seja, caberia à impugnante a indicação precisa de suas discordâncias, por segurado e por competência, além da comprovação de suas alegações. Não basta, para tanto, a simples discordância apresentada de maneira genérica e imprecisa.

Sequer foi apresentado nestes autos o Perfil Profissiográfico Previdenciário, documento que apresenta o histórico laboral individual de cada trabalhador o qual permitiria a análise da incorrência de cada segurado à exposição aos agentes nocivos mencionados, conforme a atividade desenvolvida na empresa.

Ressalte-se que a incidência do adicional ao RAT encontra-se diretamente relacionada ao direito do segurado à aposentadoria especial, tanto que a sua alíquota é definida em função do prazo conferido pela legislação para concessão

da aposentadoria especial (15, 20 ou 25 anos). O §2º do artigo 293 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009 demonstra esse fato de maneira cristalina ao dispor que a contribuição não será devida apenas quando a neutralização ou eliminação da nocividade for capaz de afastar a concessão da aposentadoria especial, nos seguintes termos:

Art. 293. (...)

*§ 2º Não será devida a contribuição de que trata este artigo quando a adoção de medidas de proteção coletiva ou individual neutralizarem ou reduzirem o grau de exposição do trabalhador a níveis legais de tolerância, **de forma que afaste a concessão da aposentadoria especial**, conforme previsto nesta Instrução Normativa ou em ato que estabeleça critérios a serem adotados pelo INSS, desde que a empresa comprove o gerenciamento dos riscos e a adoção das medidas de proteção recomendadas, conforme previsto no art. 291.*

(grifo não consta no original).

Dessa forma, a simples demonstração de que a empresa forneceu aos seus segurados equipamentos de proteção individual não se revela suficiente à demonstração da eliminação ou neutralização do grau de exposição, devendo ser comprovado também o afastamento do direito à aposentadoria especial, caso em que competiria à empresa proceder à retificação das informações apresentadas em GFIP.

Nenhum valor deve ser atribuído a um argumento como este apresentado na impugnação, cujo trecho transcrevo abaixo:

Razão pela qual a fiscalização não poderia basear-se somente nas obrigações acessórias transmitidas pela Impugnante, sabendo-se que a indicação de valores à título de aposentadoria especial não implicavam em ônus financeiro à empresa, observando a apuração dentro do Simples Nacional.

A empresa deve ser responsável pelas informações que presta à Receita Federal do Brasil, sendo impensável imaginar que qualquer pessoa jurídica possa impor ao estado o ônus da aposentadoria especial a segurado que não se encontre efetivamente exposto a qualquer agente nocivo, apenas porque a empresa, na qualidade de optante pelo Simples Nacional, não sofreria o ônus decorrente dessa informação.

Pelas razões apresentadas, não procedem as alegações da defesa”.

No que se refere ao pedido de dedução dos valores pagos no Simples Nacional, a DRJ reconheceu expressamente a aplicação da Súmula CARF nº 76, segundo a qual os pagamentos realizados no regime unificado devem ser aproveitados no cálculo do crédito remanescente.

Contudo, a autoridade julgadora constatou, mediante verificação no Portal do Simples, que todos os valores recolhidos, pela Recorrente, na forma do Simples Nacional foram

suficientes para a quitação apenas parcial dos lançamentos contidos no processo nº 13136.720199/2023-05, não restando saldo a deduzir nos presentes autos.

Ademais, o Recurso Voluntário não trouxe qualquer novo elemento que afastasse essa constatação objetiva, razão pela qual a conclusão deve ser mantida.

Por fim, quanto à multa de ofício de 75%, o recurso argumenta ausência de tipicidade e caráter confiscatório. A decisão de piso, corretamente, reafirmou que a multa decorre de lançamento de ofício, nos termos do art. 44, I, da Lei 9.430/1996, aplicável sempre que há necessidade de constituição do crédito pela autoridade administrativa, diante de falta de recolhimento no regime adequado após a exclusão do Simples.

O fato de a Recorrente ter recolhido contribuições dentro do regime simplificado não afasta a penalidade quando, excluída do regime, deixa de cumprir suas obrigações no regime ordinário. Quanto ao alegado caráter confiscatório, há impedimento legal para sua análise na esfera administrativa, conforme Súmula CARF nº 2, não havendo, portanto, qualquer ilegalidade na penalidade aplicada.

Dispositivo

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

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça