



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13855.721145/2016-12
ACÓRDÃO	2401-012.145 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de março de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ECLÉTICA AGRÍCOLA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013

INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

Constitui inovação recursal a alegação, deduzida na fase recursal, de fundamento jurídico não suscitado na impugnação e apreciado pela instância a quo.

COMPROVAÇÃO DE UTILIZAÇÃO DE PESSOA JURÍDICA INTERPOSTA.

O conjunto probatório convergente trazido pela Fiscalização demonstra que foram utilizadas pessoas jurídicas interpostas para contratação de funcionários com o intuito fraudulento de redução tributária.

DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO.

A autoridade administrativa possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos eivados de vícios, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora, consagrando o princípio da substância sobre a forma.

FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO - FAP.

A alíquota de contribuição de um, dois ou três por cento, destinada ao financiamento do benefício de aposentadoria especial ou daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, poderá ser reduzida, em até cinquenta por cento, ou aumentada, em até cem por cento, conforme dispuser o regulamento, em razão do desempenho da empresa em relação à respectiva atividade econômica, apurado em conformidade com os resultados obtidos a partir dos índices de frequência, gravidade e custo, calculados segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. LEGITIMIDADE.

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

INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

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

ENDEREÇAMENTO DE INTIMAÇÕES DE ATOS PROCESSUAIS NA PESSOA DO PROCURADOR. SÚMULA CARF Nº 110

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, exceto quanto à matéria preclusa, para, na parte conhecida, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para aplicar a retroação da multa qualificada prevista no art. 44, §1º, VI, da Lei nº 9.430/96 com redação dada pela Lei nº 14.689/23, reduzindo-a ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Elisa Santos Coelho Sarto – Relatora

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Raimundo Cassio Gonçalves Lima (substituto integral), Guilherme Paes de Barros Geraldi, Elisa Santos Coelho Sarto e Miriam Denise Xavier (Presidente). Ausente a Conselheira Monica Renata Mello Ferreira Stoll.

RELATÓRIO

Como bem descreve a DRJ/RPO, no acórdão de nº 14-69.462, e-fls. 931 e ss:

Trata-se das seguintes autuações lavradas pela fiscalização em 03/05/2016, e levadas à ciência do sujeito passivo em 04/05/2016 (fls. 616):

- Auto de Infração destinado ao lançamento das contribuições previdenciárias devidas pela empresa, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados, inclusive alíquota SAT/RAT (Lei 8.212/91, artigo 22, I e II) e segurados contribuintes individuais (Lei nº 8.212/91, artigo 22, III). O crédito tributário lançado totaliza o valor de R\$ 1.912.517,88 (um milhão, novecentos e doze mil, quinhentos e dezessete reais e oitenta e oito centavos), incluindo o valor principal, juros e multa de ofício qualificada.

- Auto de Infração destinado ao lançamento das contribuições devidas pela empresa a outras entidades e fundos – Terceiros (Salário-Educação, INCRA, SENAI, Sesi e SEBRAE) incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados. O crédito tributário lançado totaliza o valor de R\$ 1.316.539,84 (um milhão, trezentos e dezesseis mil, quinhentos e trinta e nove reais e oitenta e quatro centavos), incluindo o valor principal, juros e multa de ofício qualificada.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal (fls. 39/57), a fiscalização constatou que a autuada - que não preenche os requisitos necessários para ser optante do Simples Nacional - utilizou as empresas Betamáquinas Indústria e Comércio de Máquinas Agrícolas Ltda EPP – CNPJ 04.348.946/0001-02 (Betamáquinas) e Berti Comercial Agrícola Ltda EPP – CNPJ 56.439.490/0001-81 (Berti) com a finalidade de contratar trabalhadores que, na realidade, estavam vinculados diretamente à autuada, visando com esse expediente reduzir ilicitamente os encargos previdenciários incidentes sobre as remunerações destes trabalhadores, vez que as empresas contratadas recolheram seus tributos na sistemática do Simples Nacional, regime tributário simplificado no qual não há incidência de contribuições patronais sobre os valores que compõem a folha de pagamento.

Este expediente gerou benefício indevido em relação às contribuições previstas no artigo 22, I a III da Lei 8.212/91 até a competência 07/2012, pois a partir de 08/2012, a autuada passou a estar sujeita às contribuições incidentes sobre a receita bruta (previstas na Lei 12.546/2011).

Para o período a partir de 08/2012, continuaram sendo devidas sobre a folha de pagamento apenas a contribuição decorrente dos riscos ambientais do trabalho (alíquota SAT/RAT prevista no artigo 22, II da Lei 8.212/91) e as contribuições destinadas a outras entidades e fundos (Terceiros), que por essa razão, foram lançadas nos presentes autos de infração até a competência 12/2013.

Esclarece ainda que a contribuição incidente sobre a receita bruta, devida a partir da competência 08/2012, foi lançada no processo 13855.721146/2016-59.

Pelos fatos narrados a seguir, a fiscalização considerou - para fins de definição do sujeito passivo das contribuições lançadas – que os trabalhadores formalmente vinculados às empresas Betamáquinas e Berti, eram de fato, empregados e contribuintes individuais prestando serviços diretamente à atuada. A base de cálculo das contribuições lançadas corresponde às remunerações declaradas em GFIP pelas empresas contratadas.

A atuada e as empresas Betamáquinas e Berti se encontram estabelecidas na mesma localização, todas elas em uma mesma quadra onde se localiza o setor administrativo e alguns barracões nos quais funcionam as atividades produtivas. Fisicamente, trata-se, portanto, de um único empreendimento.

A fiscalização foi atendida pela Sra. Mirani Bertanha, que prestou termo de declarações contendo as seguintes informações: a atuada representa a empresa principal e suporta as remunerações dos empregados das demais empresas (exceto 30 empregados que recebem da Bertamáquinas); de igual maneira, a atuada paga as despesas das outras duas empresas; a gerência das atividades de todas as empresas é exercida pela atuada, que também é proprietária das máquinas e equipamentos mais modernos utilizados pelos empregados de todas as empresas. Informou que essa situação perdurava então há 05 (cinco) anos e que as empresas Berti e Betamáquinas estavam em processo de incorporação pela atuada.

A empresa Betamáquinas possuiu em seu quadro societário pessoas que também integraram a composição societária da atuada, inclusive passando a atuada a figurar como sócia a partir de alteração do contrato social feita após o início da fiscalização. Já os sócios da Berti estavam, no mesmo período, registrados como segurados empregados da atuada.

Conforme quadros demonstrativos de fls. 46, as receitas brutas auferidas pelas empresas Betamáquinas e Berti não cobrem suas despesas com a folha de pagamento.

A Berti sequer possuía movimentação financeira, sendo todas suas despesas custeadas pela atuada. Conforme extratos bancários, a atuada transferia para a Betamáquinas os valores necessários ao pagamento da folha de salários destas (transferências em valores correspondentes a estas despesas e que eram realizados em datas próximas aos pagamentos dos empregados).

A atuada contabilizava os pagamentos da folha de salários da Berti como “empréstimos” a essa empresa, sendo que tais empréstimos nunca foram pagos.

Não houve comprovação documental dos lançamentos registrados na contabilidade das empresas Betamáquinas e Berti decorrentes de pagamentos recebidos da atuada pelos serviços prestados.

As GFIP de todas as empresas eram preenchidas e enviadas pela mesma pessoa.

Assim, com fundamento nos artigos 9º e 444 da CLT, do Enunciado 331 do TST, embasada também no princípio da primazia da realidade, a fiscalização concluiu que os trabalhadores formalmente vinculados às empresas Betamáquinas e Berti eram, de fato, segurados empregados a serviço da autuada, concluindo pela mesma vinculação em relação aos segurados contribuintes individuais.

Discorre acerca da lavratura de Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP.

Relata que os fatos narrados demonstram a intenção dolosa na prática de atos com o intuito de afastar o pagamento de tributos, ensejando a responsabilização do sócio administrador da autuada – Sr. Conceição Aparecido Bertanha – com fulcro no artigo 135, III do CTN.

Pelos mesmos fatos, restou caracterizado o evidente intuito de fraude, dando ensejo à qualificação da multa de ofício aplicada, com fulcro no artigo 44, I e § 1º da Lei 9.430/96 e artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64.

Da impugnação:

A autuada apresentou impugnação tempestiva, a qual contém os seguintes argumentos:

O fato controvertido refere-se à formação de um grupo econômico. A autoridade fiscal concluiu corretamente quando iniciou a fiscalização em 24/03/2015 que as empresas Berti e Betamáquinas foram incorporadas pela autuada. Contudo, errou grosseiramente quando concluiu que essa situação jurídica também era pretérita.

No período objeto da fiscalização (2012/2013) existiam algumas correlações entre as empresas, as quais, contudo, não eram suficientes para caracterizar a existência de um grupo econômico, havendo clara separação da personalidade jurídica de cada empresa.

A seguir, discorre acerca da definição jurídica do grupo econômico, afirmando que as empresas Berta e Betamáquinas possuíam controle e administração próprios, afirmando que apresentará elementos provando suas considerações.

Aduz que as demais empresas “solidárias” não foram citadas para se defender, não cabendo à autuada fazer provas em nome daquelas, sendo por tal motivo, nulas as autuações.

A proximidade das empresas é irrelevante para o que pretende a fiscalização.

A Sra. Mirani não respondia pela empresa na data dos fatos, de modo que suas declarações não podem ser consideradas para efeito fiscal.

Portanto, para caracterização do grupo econômico é preciso ser demonstrado ou identificado com relevância de provas, a subordinação ou coordenação e o interesse comum, coisas que nem de longe o agente conseguiu provar.

Cita o artigo 124, I do CTN e afirma que a fiscalização não abordou os elementos previstos nesse dispositivo legal. Discorre a respeito citando a jurisprudência e voltando a discorrer acerca do grupo econômico e da responsabilidade solidária.

Apresenta quadro da situação jurídica das empresas na data da ocorrência dos fatos geradores, afirmando que não existe qualquer pessoa que figure como sócio em mais de uma das empresas em questão.

A fiscalização cometeu novo erro quando não considerou que a empresa Betamáquinas estava excluída do Simples Nacional em decorrência de ato da Receita Federal do Brasil, caracterizando-se o bis in idem, pois os tributos já são devidos pela Betamáquinas pelo regime do lucro presumido, na forma que a fiscalização também está cobrando da autuada.

Inexiste nos autos demonstração de dolo apto a sustentar a majoração da multa aplicada.

A fiscalização aplicou a alíquota SAT/RAT de 3%, não requerendo da empresa qualquer documento probatório das atividades de segurança, nem mesmo o cálculo anual do FAP (que pode implicar em redução de até 50%), preferindo impor a autuação na alíquota mais aguda e exacerbada.

É inconstitucional a contribuição destinada ao Salário-Educação.

Ao final, requer o acolhimento de suas razões.

O responsável solidário – Sr. Conceição Aparecido Bertanha – foi devidamente cientificado (fls. 613), não apresentando impugnação.

A 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, por meio do Acórdão de e-fls. 931 e ss., julgou improcedente a impugnação, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013

DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO.

A autoridade administrativa possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos eivados de vícios, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora, consagrando o princípio da substância sobre a forma.

MULTA QUALIFICADA.

Aplica-se a multa qualificada prevista no artigo 44, I, § 1º da Lei nº 9.430/96 quando verificada a ocorrência de conduta dolosa caracterizada como sonegação, fraude ou conluio.

FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO - FAP.

A alíquota de contribuição de um, dois ou três por cento, destinada ao financiamento do benefício de aposentadoria especial ou daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, poderá ser reduzida, em até cinquenta por cento, ou aumentada, em até cem por cento, conforme dispuser o regulamento, em razão do desempenho da empresa em relação à respectiva atividade econômica, apurado em conformidade com os resultados obtidos a partir dos índices de frequência, gravidade e custo, calculados segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO. AFASTAMENTO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para afastar a aplicação da legislação vigente em decorrência da argüição de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 959-975), em que argumenta, de forma sintetizada:

- i) **Preliminarmente – nulidade dos lançamentos efetuados com relação à empresa Betamáquinas – empresa excluída do Simples Nacional no período fiscalizado:** no período fiscalizado a que está adstrito o julgamento e à própria fiscalização, a empresa Betamáquinas estava excluída do Simples Nacional e portanto, sob a égide da apuração de tributação sobre o lucro presumido, exatamente o mesmo regime de apuração da Recorrente. Dessa forma, é incongruente a acusação de fraude, e utilização de interposta pessoa para redução da carga tributária quando esta empresa, tida por interposta, estava sujeita ao mesmo regime de tributação que aquela, inclusive sujeita à incidência das contribuições à terceiros e RAT/FAP;
- ii) **Dos frágeis elementos que sustentam o entendimento de que a Recorrente se utilizou de interpostas pessoas para redução de carga tributária - não comprovada ocorrência de fraude ou simulação:** pelas cópias dos contratos sociais, escrituração contábil e endereços próprios, não há espaço para outro entendimento, senão pela legalidade e autonomia administrativa de todas as empresas envolvidas. As meras alegações de "informações de pessoas ao redor das empresas" sem que estas tenham sido trazidas ao Processo administrativo de fiscalização, proximidade de endereços e relação de proximidade entre os sócios de uma e outra empresa não tem o condão de desconstituir a autonomia de empresas que funcionavam plenamente. Não se pode olvidar que não há qualquer vedação legal, dentro do mundo

corporativo privado, que obste a existência e até mesmo contratação entre empresas que sejam de pessoas com as quais os sócios daquela possuam relação e até grau de parentesco. Portanto, tal argumento não pode ser utilizado como conclusivo ao entendimento de que se tratavam de empresas interpostas.

As provas, intituladas por cabais pelo I. Fiscal, são extremamente frágeis, quando não, nulas e impossibilitadas por lei, de serem levadas em consideração para fins de julgamento. Senão vejamos: A proximidade de localização entre as empresas não pode servir de prova para o enquadramento na Utilização de interposta pessoa, sobretudo porque todas elas estão dentro de um Distrito Industrial. No mesmo sentido, as operações de mútuo realizadas e devidamente contabilizadas pela empresa Recorrente em favor das empresas Berti e Betamáquinas quando estas estavam em dificuldades financeiras para adimplir suas obrigações mensais corrobora o fato *de* que isso se deu justamente porque são de proprietários que detém proximidade, o que inclusive, culminou no interesse da Recorrente, diante das dificuldades financeiras da Betamáquinas, urna oportunidade de negócio, razão pela qual há tratativas de incorporação em andamento. Por fim, as declarações proferidas por terceiros não podem ser levadas em consideração pois pessoas não correlatas às empresas e à situação investigada não poderiam passar qualquer informação precisa, muito menos podem ser tomadas como verossímeis ou até mesmo legais, declarações dadas por terceiro em nome de quaisquer das empresas, sobretudo porque não detinha poderes para tanto.

- iii) **Empresas pertencentes a indivíduos correlatos - legalidade no corporativismo privado - Do Grupo Econômico e do Planejamento Tributário - desmembramento de empresa para redução da carga tributária -viabilidade e legalidade:** São empresas totalmente distintas e sem qualquer vínculo. Além da eventual relação econômica, não há qualquer outro vínculo. Invoca a Súmula 129 do TST. O fato de uma empresa desmembrar suas atividades para reduzir a carga tributária, não pode e não deve ser vista pelas autoridades competentes como ato ilícito.
- iv) **Da incorreta aplicação do RAT/FAP sobre as atividades desenvolvidas.** Tais alíquotas são reduzidas em até 50% (cinquenta por cento), em razão do desempenho da empresa em relação à sua respectiva atividade aferida pelo Fator Acidentário de Prevenção - FAP. Embora não tenha sido requerido pelo agente fiscalizador qualquer documentação nesse sentido, a Recorrente os apresentou e estes não foram considerados para fim *de* redução do percentual aplicado, preferindo autuar a empresa na alíquota

mais aguda e exacerbada. Imperioso que se declare a nulidade dos lançamentos, posto que realizados em dissonância com o grau *de* risco efetivo da empresa Recorrente. Caso assim não entenda, requer-se ao menos a consideração dos documentos acostados para recálculo do FAP/RAT, de maneira a reduzir a alíquota aos patamares corretos;

- v) **Da multa excessiva - Violação aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade - limitação a 30% do valor do tributo – Não ocorrência de quaisquer atos que justifiquem a aplicação da multa qualificada-fraude não comprovada.** Diante da atipicidade do delito de fraude de contribuições previdenciárias, não deve prosperar, igualmente a aplicação da multa de 150%. A multa em apreço só se sustenta na hipótese de efetiva prática delituosa com a prova de ocorrência de fraude pelo sujeito passivo, o que não é o caso. E ainda que não se compartilhe de tal entendimento, a multa de 150% igualmente não deve prosperar na medida em que o Fisco, não pode agir em detrimento e desfavor, dos mais caros princípios que militam em favorecimento dos contribuintes: proporcionalidade e razoabilidade. Para que os princípios constitucionais sejam observados, deve ser considerada confiscatória e assim, inconstitucional, por conflitar com o art. 150, IV, CF, toda e qualquer multa que ultrapasse o limite de 30% do tributo. A multa enquanto obrigação tributária, é acessória e, nessa condição não pode ultrapassar o principal.
- vi) **Da possibilidade de compensação dos valores adimplidos pelas empresas Berti e Betamáquinas a título de contribuição previdenciária com relação aos mesmos empregados e período – redução do suposto quantum debeat - inconstitucionalidade de art. 56, parágrafo 6º da IN 1300/2012:** sendo mantida a autuação, ao menos há que se compensar os valores recolhidos pelas empresas com relação ao mesmo período ora em cobrança, sob pena de, não o fazendo, configurar-se enriquecimento ilícito da Recorrida. Sustenta que os arts. 56, parágrafo 6º da IN RFB nº 1300/2012 e o art. 84, parágrafo 7º da IN RFB 1717/17 extrapolam a limitação legislativa contida no art. 89 da Lei 8.212/91, uma vez que vedam compensação de valores recolhidos indevidamente para o Simples Nacional. Por isso, seriam inconstitucionais.
- vii) Por fim, faz os seguintes pedidos:
- Preliminarmente a exclusão de quaisquer valores glosados com relação à empresa Betamáquinas, posto que no período sob fiscalização esta encontrava-se excluída do Simples Nacional;

- A nulidade de todos os lançamentos efetuados mediante os demais argumentos apresentados com relação à não ocorrência de utilização, pela Recorrente, das empresas Betamáquinas e Berti como empresas interpostas, muito menos a ocorrência de fraude;
- Sucessivamente não sendo acolhido o entendimento supra evidenciado, e constatada a existência de grupo econômico, requer-se igualmente a nulidade dos lançamentos efetuados ante a autorização legal para que empresas se utilizem de funcionários de outras empresas do mesmo grupo econômico, rechaçando-se assim alegações de ocorrência de fraude, mas sim de mero planejamento fiscal;
- Sucessivamente, não sendo o entendimento de nulidade total dos lançamentos, requer-se ao menos seja declarada a nulidade das contribuições devidas a título de RAT/FAP, posto que calculadas sem a observância dos documentos acostados nos autos que demonstram situação da empresa Recorrente em situação ensejadora de um percentual devido bastante inferior ao teto;
- Sucessivamente, requer-se ainda o expurgo da multa aplicada já que não houve o. ocorrência de fraude, ou caso, entenda-se pela manutenção da mesma, seja esta reduzida a patamares condizentes com os princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade conforme externado no tópico acima.

O responsável solidário, Sr. Conceição Aparecido Bertanha, não apresentou Recurso Voluntário.

Em seguida, os autos foram encaminhados a este d. Conselho.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Elisa Santos Coelho Sarto**, Relatora

1. Admissibilidade

Em relação à tempestividade, o Recurso preenche o requisito de admissibilidade (e-fls. 999).

Na sequência do exame de admissibilidade, verifica-se, compulsando as razões constantes na impugnação, que algumas matérias trazidas no recurso ora em análise não foram lá veiculadas, consoante exige o inciso III do art. 16 do Decreto 70.235/72.

No sistema brasileiro – seja em âmbito administrativo ou judicial –, a finalidade do recurso é única, qual seja, devolver ao órgão de segunda instância o conhecimento das mesmas questões suscitadas e discutidas no juízo de primeiro grau. Por isso, inadmissível, em grau recursal, modificar a decisão de primeiro grau com base em novos fundamentos que não foram objeto da defesa – e que nem sequer foram discutidos na origem.

Há inovação no recurso quanto ao tópico “Da possibilidade de compensação dos valores adimplidos pelas empresas Berti e Betamáquinas a título de contribuição previdenciária com relação aos mesmos empregados e período – redução do suposto quantum debeatur – inconstitucionalidade de art. 56, parágrafo 6º da IN 1300/2012”, em que, além de solicitar que fossem compensados os valores recolhidos, sustenta a inconstitucionalidade dos art. 56, parágrafo 6º da IN RFB 1300/12 e o art. 84, parágrafo 7º da IN RFB 1717/17. Diante da inovação flagrante, deixo de conhecer das matérias acima elencadas.

Isto posto, voto por CONHECER PARCIALMENTE do recurso voluntário.

2. Preliminarmente - Lançamentos efetuados com relação à empresa Betamáquinas – empresa excluída do Simples Nacional no período fiscalizado

Sustenta a Recorrente que no período fiscalizado, a que está adstrito o julgamento e à própria fiscalização, a empresa Betamáquinas estava excluída do Simples Nacional e portanto, sob a égide da apuração de tributação sobre o lucro presumido, exatamente o mesmo regime de apuração da Recorrente. Sendo, portanto, incongruente a acusação de fraude, e utilização de interposta pessoa para redução da carga tributária quando esta empresa, tida por interposta, estava sujeita ao mesmo regime de tributação que aquela, inclusive sujeita à incidência das contribuições à terceiros e RAT/FAP.

Apesar da alegação da Recorrente, verifica-se, pelas provas trazidas pela Fiscalização, que a empresa Betamáquinas entendia-se como enquadrada no Simples Nacional, tendo, inclusive, feito Declaração dos valores apurados no Simples Nacional, conforme Declaração realizada por meio do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional, de 19/03/2014, referente ao ano-calendário de 2013, que demonstra, no ponto 2 – “Apuração no Simples Nacional”, as receitas brutas das competências de 01/2012 a 01/2013. Nota-se que esta declaração tem efeito de confissão de dívida.

Além disso, em seu Razão Analítico de 2012, a empresa Betamáquinas registrava os débitos referentes ao Simples Nacional sobre a prestação de serviços do respectivo mês, conforme demonstrado na e-fl. 471.

No entanto, ainda que não fosse optante do Simples Nacional, isso não seria causa para nulidade do Auto de Infração ora em debatido. Como bem expõe o acórdão da DRJ:

Por fim, também não importa se a Betamáquinas era optante do Simples Nacional ou não. Determinante é o fato de que os trabalhadores estavam vinculados à atuada e que as contribuições decorrentes desses vínculos não foram recolhidas pelo sujeito passivo, ensejando o presente lançamento. Não existe bis in idem porque a Betamáquinas não declarou tais contribuições (ao se declarar em GFIP optante do Simples Nacional), não as recolheu e não está sendo feito o lançamento em relação à esta empresa, já que se tratam de trabalhadores efetivamente vinculados à atuada.

Como será demonstrado com mais detalhes nos próximos tópicos, a fiscalização demonstrou que os funcionários que trabalhavam registrados na Berti e Betamáquinas, na realidade, prestavam serviços diretamente pela Recorrente, a Eclética. As duas primeiras empresas funcionaram como empresas interpostas. Assim, a responsabilidade pelas contribuições previdenciárias recai sobre a Recorrente.

Dessa forma, rejeito a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente.

3. Mérito

Passa-se à análise das questões de mérito trazidas pela Recorrente.

3.1. Da utilização da Berti e Betamáquinas como interpostas pessoas

Sustenta a Recorrente que havia legalidade e autonomia administrativa de todas as empresas envolvidas, além de terem sido levantados argumentos frágeis pela fiscalização, como proximidade da localização, declaração de terceiros, realização de empréstimos para sanar dificuldades financeiras.

No entanto, não assiste razão à Recorrente. Ainda que estes pontos, de forma isolada, não fossem suficientes, é preciso olhá-los detalhadamente e verificar todo o conjunto probatório:

- i) Localização das empresas Eclética, Betamáquinas e Berti: apesar de a Recorrente defender que, por estarem em um Distrito Industrial, onde, ao redor de uma empresa somente poderiam estar tantas outras, a Fiscalização demonstrou, no Anexo de e-fls. 196 e ss., em que comprova que os endereços das três empresas compunham um mesmo quarteirão e, através de fotografias, demonstra que não havia entradas separadas ou alguma subdivisão dos locais;

- ii) Informações prestadas pela Sra. Mirani Bertanha: A Sra. Mirani se apresentou como Diretora Administrativa e concedeu o Termo de Declaração nº 01 (e-fls. 62), em que afirma que a Recorrente é a empresa principal, que a situação existe há mais de 5 anos e que, tanto funcionários, quanto as despesas da Betamáquinas e Berti são pagas pela Recorrente, à exceção de 30 funcionários da Betamáquinas que ainda recebem via Banco do Brasil. Além disso, indicou que os funcionários das três empresas trabalham todos em um mesmo local.

Apesar de afirmar que a Sra. Mirani não tinha poderes para dar tais declarações, verifica-se que ela foi admitida como sócia da Recorrente ainda em 05/04/2013, período fiscalizado, conforme Alteração Contratual de e-fls. 120 e ss. Além disso, ela se apresentava como Diretora Administrativa, tendo assinado diversas intimações enviadas pelas Fiscalização. Assim, parece verossímil que a Sra. Mirani tivesse pleno conhecimento da situação da Recorrente e de sua relação com as empresas Berti e Betamáquinas.

Mesmo que o Termo de Verificação Fiscal traga informações de terceiros que trabalhavam ali, sem identificação, as informações são corroboradas pelo Termo de Declaração da Sra. Mirani.

- iii) Dos vínculos entre os titulares das empresas envolvidas: Constatou a fiscalização que havia vínculo entre os titulares da Recorrente e das empresas Berti e Betamáquinas, seja familiar, seja de empregados de uma sendo sócios de outra. Mesmo com o argumento de que não há qualquer vedação legal, dentro do mundo corporativo privado, que obste a existência e até mesmo contratação entre empresas que sejam de pessoas com as quais os sócios daquela possuam relação e até grau de parentesco, verifica-se que este não é o único argumento utilizado pela fiscalização. Isso só corrobora os demais argumentos trazidos.
- iv) Receitas declaradas pelas empresas Berti e Betamáquinas: a receita bruta auferida no período fiscalizado, quando existente, não cobre nem as despesas de salários declaradas em GFIP. Destaca-se o ano de 2013, para ambas as empresas. A Betamáquinas registrou receita de R\$ 40.693,02 e massa salarial de R\$ 2.595.853,92. A Berti registrou R\$ 0 como receita e massa salarial de R\$ 1.715.393,49. Sobre este fato, a Recorrente não se manifestou, indicando apenas que não havia indícios concretos de confusão financeira, patrimonial ou administrativa entre as empresas envolvidas;
- v) Dos pagamentos realizados pela Recorrente às empresas Berti e Betamáquinas: Em pesquisa realizada no aplicativo Dossiê Integrado da RFB, verificou-se que não houve movimentação financeira por parte da Berti nos

anos de 2012 e 2013. Já em relação à Betamáquinas, analisando os extratos bancários, verificou-se que havia muitas transferências advindas da Recorrente, sobretudo para pagamento da folha de pagamentos da Betamáquinas. As transferências eram feitas no dia ou às vésperas do pagamento dos funcionários, em valores próximos.

Sobre estas transferências, a Recorrente nada manifestou em seu Recurso.

- vi) Da contabilidade das empresas: Há várias transações para Berti e Betamáquinas nos livros contábeis da Recorrente. Muitos empréstimos foram lançados, sendo que não houve nenhum registro de pagamento.

Além disso, há nos Livros Razão da Berti e Betamáquinas registros de receitas de Industrialização para Terceiros. Apesar de terem sido solicitados documentos que confirmassem a origem destes lançamentos, a intimação não foi respondida.

A Recorrente afirma que não há óbice para realização de mútuos e que isso só comprova a relação próxima que os sócios das empresas tinham entre si.

- vii) O Sr. Paulo Sérgio de Andrade era o responsável por transmitir as GFIPs das três empresas. Ainda que este fato, isoladamente, não fosse capaz de demonstrar que se tratava de empresa única, corrobora os demais argumentos.

Os fatos comprovados pela Fiscalização demonstram que havia, de fato, uma única empresa. Estas provas demonstram haver uma diferenciação em relação ao processo administrativo, 10.920.008019/2007-51, trazido pela Recorrente como embasamento para seu pedido de improcedência da Auto de Infração. Naquele caso, considerou-se que a estreita ligação dos sócios das pessoas jurídicas, localização física dos estabelecimentos industriais e relação entre faturamento e mão de obra eram indícios fortes, mas não suficientes para conduzir à sujeição passiva da fiscalizada. No entanto, no presente caso, há outros indícios que compõem o arcabouço probatório, tendo inclusive a declaração da Diretora Administrativa da Recorrente.

Como ficou demonstrada que havia somente uma empresa, atuando através do seu nome próprio e das empresas Berti e Betamáquinas, também não assiste razão ao argumento da Recorrente de que a relação que existe entre as três empresas seria de um grupo econômico. Ainda, sustenta a aplicação da Súmula 129 do TST, que indica que a prestação de serviços a mais de uma empresa do mesmo grupo econômico não caracteriza a coexistência de outro contrato de trabalho.

Ocorre que, no presente caso, não há qualquer discussão sobre a existência ou não de um grupo econômico. O que demonstrou existir, de fato, é uma empresa que, para diminuir sua carga tributária, compõe duas outras empresas meramente fictícias, sem atividades

autônomas ou viabilidade financeira. Às empresas é permitido o planejamento tributário, mas desde que realizado dentro dos limites lícitos e sem utilização de simulação. A utilização da Berti e Betamáquinas, no período fiscalizado, demonstrou ser uma simulação, visto que realizavam contratos de trabalho com funcionários, mas estes prestavam serviços mesmo era para a Recorrente.

Correta, portanto, a conclusão da fiscalização que utilizou-se do princípio da primazia da realidade para desconsiderar os contratos de trabalho dos funcionários da Berti e Betamáquinas e considerar o vínculo empregatício entre estes e a Recorrente.

3.2. Aplicação do RAT/FAP sobre as atividades desenvolvidas.

Sustenta a Recorrente a incorreta aplicação do RAT/FAP sobre as atividades desenvolvidas, indicando que as alíquotas poderiam ser reduzidas em até 50% em razão do desempenho da empresa em relação à respectiva atividade aferida pelo Fator Acidentário de Prevenção – FAP. Requer que seja declarada a nulidade dos lançamentos, visto que em dissonância com o grau de risco efetivo da empresa Recorrente ou que, ao menos, sejam considerados os documentos acostados na Impugnação para recálculo do FAP/RAT, de maneira a reduzir a alíquota aos patamares corretos.

No entanto, não prosperam essas alegações.

As telas de Consulta juntadas às e-fls. 739-742 demonstram os valores de FAP relativos à Recorrente, nos anos de 2012 e 2013 (1,3093 e 0,5, respectivamente). Ocorre que os percentuais ali indicados foram calculados com base apenas nos empregados que eram formalmente registrados em nome da Recorrente naquele período. No presente processo, discute-se justamente empregados que, apesar de trabalharem para a Recorrente, eram registrados nas empresas interpostas. Assim, a alíquota do FAP ali demonstrada não é fidedigna à situação destes empregados, visto que não compuseram seu cálculo, não sendo possível, portanto, utilizá-la.

Além disso, ainda que fosse possível considerá-la, a alíquota para o ano de 2012 seria de 1,3093% (conforme Consulta do FAP de-fls. 739-740), portanto, maior do que aquela utilizada no auto de infração, de 1%, o que seria um agravamento da situação da Recorrente.

Deixo de acolher, portanto, estes pedidos.

3.3. Da multa excessiva

Considera a Recorrente a multa aplicada excessiva, por não ter ocorrido quaisquer atos que justifiquem a aplicação da multa qualificada, vez que não houve comprovação de fraude. Sucessivamente, caso seja aplicada a multa, que seja reduzida para o patamar de 30% do valor do

tributo, visto que multa acima deste patamar seria considerada confiscatória e, portanto, inconstitucional.

Neste ponto, não assiste razão à Recorrente. De fato, ficou demonstrado no Termo de Verificação Fiscal e em todo o arcabouço probatório presente nos autos que houve evidente intuito de fraude, com a utilização das empresas interpostas Berti e Betamáquinas. Como bem destaca trecho do Termo de Verificação Fiscal, de e-fl. 55:

A conduta do contribuinte ECLÉTICA AGRÍCOLA LTDA, representada por seus sócios, deixando de declarar em suas GFIPs funcionários registrados ilegalmente nas empresas BETAMÁQUINAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS AGRÍCOLAS LTDA – EPP e BERTI COMERCIAL AGRÍCOLA LTDA – ME, utilizando-se dessas empresas como INTERPOSTAS PESSOAS, declarando-se indevidamente como OPTANTE pelo SIMPLES NACIONAL, com a finalidade de contratar segurados empregados com redução de encargos previdenciários, uma vez que, sendo optante pelo SIMPLES essas empresas não recolhem a contribuição previdenciária patronal, mostra a intenção dolosa de seus sócios, de eximir-se de pagamento de tributo, com o claro objetivo usufruir ilegalmente de tributação favorecida, denotando o elemento subjetivo do dolo e ensejando a aplicação da multa agravada. Seus Representantes Legais, juntamente com os representantes das empresas envolvidas, simularam toda uma situação que caso não houvesse um procedimento fiscal nas empresas não seria possível identificar os fatos aqui descritos. Dessa forma foi possível constatar diversas ações por parte da empresa que demonstraram o claro objetivo de simular fraudulentamente uma situação a fim de diminuir o imposto devido.

Quanto ao pedido de redução da multa ao patamar de 30%, pelo motivo de que seria confiscatória e inconstitucional multa mais alta, importante destacar que a fiscalização deve aplicar o patamar de multa constante na lei, não cabendo a este Conselho se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/96, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra, em tese, na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Todavia, deve ser aplicada retroativamente nova redação incluída pela Lei nº 14.689/2023, por ser mais benéfica, nos termos do artigo 106, II, c do CTN, sendo parcialmente provido o pedido de revisão da multa qualificada, para reduzi-la ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

3.4. Da intimação do patrono

Por fim, a Recorrente requer sejam as intimações e notificações, referentes ao presente processo, expedidas única e exclusivamente em nome do seu advogado.

Contudo, trata-se de pleito que não possui previsão legal no Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal, nem mesmo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF). Além disso, destaca-se a Súmula CARF nº 110:

Súmula CARF nº 110

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Assim, não prospera este pleito da Recorrente.

4. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, exceto quanto à matéria preclusa, rejeitar a preliminar de nulidade e no mérito, dar-lhe parcial provimento para aplicar a retroação da multa qualificada prevista no art. 44, §1º, VI, da Lei nº 9.430/96 com redação dada pela Lei nº 14.689/23, reduzindo-a ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Elisa Santos Coelho Sarto