



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13864.720119/2018-11
ACÓRDÃO	1301-008.203 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SAFIRA COMERCIO DE OTICA E JOIAS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ano-calendário: 2013, 2014

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE PESSOAS. SÓCIO DE FATO. ART. 135, III, DO CTN.

A comprovação de que a pessoa jurídica operava desprovida de autonomia e sob o comando efetivo de terceiro oculto caracteriza a interposição fraudulenta de pessoas. A gestão de fato, evidenciada por procurações com poderes irrestritos e centralização financeira, atrai a responsabilidade pessoal do administrador oculto com fulcro exclusivo no art. 135, III, do CTN, por infração à lei e simulação societária.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. UNICIDADE DA CONDUTA.

A estrutura de simulação societária para ocultar o real beneficiário e fracionar receitas configura dolo específico e evidente intuito de fraude. Confirmada a fraude para a constituição do crédito tributário, torna-se imperativa a manutenção da qualificação da penalidade, sendo a conduta una e indivisível.

RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 14.689/2023. REDUÇÃO DA MULTA.

Por força do art. 106, II, "c", do CTN, aplica-se retroativamente a legislação superveniente mais benéfica. Reduz-se a multa qualificada do patamar de 150% para 100%, nos termos do art. 44, § 1º, VI, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 14.689/2023.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos, nos termos do voto do Relator. Decidiu-se, por unanimidade de votos, que o percentual da multa qualificada será reduzido de 150% para 100%, nos termos do inc. VI do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação que lhe deu o art. 8º da Lei nº 14.689, de 2023, nos termos da alínea “c” do inc. II do art. 106 do Código Tributário Nacional.

Assinado Digitalmente

JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA – Relator

Assinado Digitalmente

RAFAEL TARANTO MALHEIROS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros lagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luis Angelo Carneiro Baptista, Eduarda Lacerda Kanieski, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 14-95.416, proferido pela 7ª Turma da DRJ/RPO que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito:

Relatório

Trata-se de ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima identificado que redundou nos seguintes autos-de-infração lavrados em seu desfavor:

	Crédito em R\$	Folhas
Contribuição para outras entidades ou fundos	47.480,06	919/943
Contribuição previdenciária da empresa/empregador	182.037,95	944/962

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:
I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

Responde solidariamente por todos os Autos o sr. Clovis Finger, CPF nº 369.461.099-53, com fulcro no art. 135, III do Código Tributário Nacional, responsabilidade solidária por excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto.

No montante de cada crédito tributário está incluído, além do respectivo imposto ou contribuição, a multa de ofício qualificada de 150% e juros de mora calculado até sua constituição.

Do Termo de Verificação Fiscal

Segundo consta do Termo de Verificação Fiscal, o contribuinte foi selecionado a fim de averiguar indícios de participação em grupo de empresas que se constituiria em um grupo econômico de fato e, no decorrer do procedimento fiscal, evidenciou se a presença de subterfúgios, utilizados pelo sócio de fato, srº Clovis Finger, no intuito de encobrir os verdadeiros responsáveis pela empresa, de maneira a não caracterizar a formação de um grupo econômico (rede de lojas) com o intuito de afastar/reduzir a incidência tributária.

Tais subterfúgios consistiriam em criar pessoas jurídicas constituídas por interpostas pessoas de maneira a não refletir, em seus quadros societários, seus verdadeiros sócios. Nesse compasso, das 42 empresas que comporiam a rede de lojas Gold Finger, 13 delas seriam administradas pelo Sr. Clovis Finger (CPF 369.461.099-53) ou sua cónjuge, Srª Sandra Lourenção Finger (CPF 027.504.508-02), inclusive o contribuinte sob fiscalização.

Nessa linha, a empresa fiscalizada, foi excluída de ofício do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, conhecido por Simples Nacional, em razão de o sócio de fato participar em empresas cuja receita bruta global ultrapasse o permissivo legal para manutenção no Simples e por ter sido constituída por interposta pessoa, nos termos dos arts. 3º, § 4º, V e 29, IV e § 1º da Lei Complementar nº 123/2006.

Tal exclusão, formalizada por meio do Termo de Exclusão do Simples Nacional nº 038/2018, transitou no bojo do Processo Administrativo nº 13864.720029/2018-21, operou efeitos retroativos a 17/04/2012 e foi impugnada intempestivamente, naqueles autos.

No relato da ação fiscal, a Auditoria informa que a empresa foi intimada a apresentar Livros contábeis e extratos com sua movimentação bancária, dentre outros elementos, e que teria apresentado o Livro Diário bem como autorizado a obtenção das informações bancárias junto às instituições financeiras. Nesse compasso, da análise dos documentos obtidos junto aos bancos, a Fiscalização destaca as seguintes ocorrências:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:
I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

- Proposta de abertura de conta e cartão de assinaturas assinado exclusivamente pelo sr. Clovis Finger, no qual consta que a empresa é partícipe de grupo econômico;
- Cheques da empresa autuada firmado exclusivamente pelo sr. Clóvis Finger;
- Intensa transferência de recursos entre as empresas do grupo.

Informa a Auditoria que as descrições contidas no campo "histórico dos lançamentos contábeis" não permitem identificar os ordenantes/beneficiários dos recursos em razão do uso de expressões genéricas, no entanto, conclui, "os extratos bancários constituem prova cabal da unicidade de controle e da confusão patrimonial das empresas que constituem o grupo econômico Gold Finger."

Uma vez excluída do regime tributário do Simples Nacional constituiu-se as contribuições previdenciárias e as destinadas às outras entidades ou fundos devidas, originalmente tributadas com base naquela sistemática e que passaram a ser tributadas sobre a remuneração dos segurados obrigatórios da Previdência Social, de acordo com a Lei de Custeio e em conformidade com a sua declaração nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, incidindo sobre os seguintes parâmetros:

CNAE	4783-1-02 Comércio varejista de artigos de joalheria
Código FPAS (Fundo da Previdência e Assistência Social)	515
Alíquota Prev. Social	20%
Alíquota RAT (Riscos Ambientais de Trabalho) para cálculo da Contribuição da empresa para financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa (Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho - GILRAT)	1%
FAP (Fator Acidentário Previdenciário) para cálculo da Contribuição da empresa para financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa (Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho - GILRAT)	1,0000 (2013 a 2014)
Código de Outras Entidades (Terceiros)	0115
Alíquota total Outras Ent. Ou Fundos	5,80%

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

- I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

Base de Cálculo - Empregados e Trabalhadores avulso			INSS/ CPP Apurada Empreg./Trabalh. (B)=(A)*0,2	FAP.(C)	INSS/ CPP Apurada GILRAT (D)=(A)*0,01*(C)	Contribuições para terceiros (E)=(A)*0,058	Base de Cálculo - Contribuintes Individuais (D)	INSS/ CPP Apurada Contrib. Indiv. (E)=(D)*0,2	
Base de Cálculo Prev Social (sem 13*) (x)	Base de Cálculo 13* salário (y)	Base de Cálculo Total (A)=(x) + (y)							
jan/13	8.779,70	-	8.779,70	1.755,94	1,0000	87,80	509,22	678,00	135,60
fev/13	9.141,06	178,50	9.319,56	1.863,91	1,0000	93,20	540,53	678,00	135,60
mar/13	8.836,11	-	8.836,11	1.767,22	1,0000	88,36	512,49	678,00	135,60
abr/13	9.218,07	-	9.218,07	1.843,61	1,0000	92,18	534,65	678,00	135,60
mai/13	9.889,20	-	9.889,20	1.977,84	1,0000	98,89	573,57	678,00	135,60
jun/13	8.907,40	-	8.907,40	1.781,48	1,0000	89,07	516,63	678,00	135,60
jul/13	8.907,40	-	8.907,40	1.781,48	1,0000	89,07	516,63	678,00	135,60
ago/13	8.907,40	-	8.907,40	1.781,48	1,0000	89,07	516,63	678,00	135,60
set/13	8.907,40	-	8.907,40	1.781,48	1,0000	89,07	516,63	678,00	135,60
out/13	12.215,21	1.065,16	13.280,37	2.656,07	1,0000	132,80	770,26	678,00	135,60
nov/13	10.000,50	-	10.000,50	2.000,10	1,0000	100,01	580,03	678,00	135,60
dez/13	10.640,80	-	10.640,80	2.128,16	1,0000	106,41	617,17	678,00	135,60
13*/13	-	8.485,75	8.485,75	1.697,15	1,0000	84,86	492,17	-	-

Base de Cálculo - Empregados e Trabalhadores avulso			INSS/ CPP Apurada Empreg./Trabalh. (B)=(A)*0,2	FAP.(C)	INSS/ CPP Apurada GILRAT (D)=(A)*0,01*(C)	Contribuições para terceiros (E)=(A)*0,058	Base de Cálculo - Contribuintes Individuais (D)	INSS/ CPP Apurada Contrib. Indiv. (E)=(D)*0,2	
Base de Cálculo Prev Social (sem 13*) (x)	Base de Cálculo 13* salário (y)	Base de Cálculo Total (A)=(x) + (y)							
jan/14	11.011,50	-	11.011,50	2.202,30	1,0000	110,12	638,67	724,00	144,80
fev/14	11.258,64	-	11.258,64	2.251,73	1,0000	112,59	653,00	724,00	144,80
mar/14	11.138,78	-	11.138,78	2.227,76	1,0000	111,39	646,05	724,00	144,80
abr/14	10.741,07	-	10.741,07	2.148,21	1,0000	107,41	622,98	724,00	144,80
mai/14	10.240,63	337,33	10.577,96	2.115,59	1,0000	105,78	613,52	724,00	144,80
jun/14	10.410,63	-	10.410,63	2.082,13	1,0000	104,11	603,82	724,00	144,80
jul/14	10.680,50	-	10.680,50	2.136,10	1,0000	106,81	619,47	724,00	144,80
ago/14	11.408,67	-	11.408,67	2.281,73	1,0000	114,09	661,70	724,00	144,80
set/14	12.119,76	-	12.119,76	2.423,95	1,0000	121,20	702,95	724,00	144,80
out/14	13.410,28	183,00	13.593,28	2.718,66	1,0000	135,93	788,41	724,00	144,80
nov/14	12.089,66	-	12.089,66	2.417,93	1,0000	120,90	701,20	724,00	144,80
dez/14	12.675,26	-	12.675,26	2.535,05	1,0000	126,75	735,17	724,00	144,80
13*/14	-	11.103,26	11.103,26	2.220,65	1,0000	111,03	643,99	-	-

Destaca-se que, por expressa vedação legal, os valores recolhidos a título de Simples Nacional não puderam ser compensados com os valores constituídos, razão pela qual o contribuinte deverá pleitear sua restituição ou a compensação dos valores relativos às CPP recolhidos por meio de DAS. Aponta, ainda, que os valores de Salário-Família e de Salário-Maternidade já foram considerados pelo sistema GFIP no cálculo das contribuições devidas.

No que tange à responsabilidade solidária do Srº Clovis Finger , a Auditoria remete-o a conduta de se utilizar de extensa rede de interpostas pessoas a fim de ludibriar o fisco e se beneficiar de tratamento tributário diferenciado, incorrendo na conduta disposta pelo art. 135, III da Lei nº 5172/66 (Código Tributário Nacional).

Tal conduta encontra-se detalhada na Representação Fiscal para Fins Penais que traz as 13 empresas do Grupo que estariam sob administração do responsável solidário, inclusive a contribuinte ora autuada, para a qual a Fiscalização aponta:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

- **Empresa 6 - ELIANE APARECIDA PRUDENCIO - ME**

A empresa está situada na Rua Sebastião Humel, 268, Centro, São José dos Campos/SP. O endereço informado no CNPJ é o mesmo daquele relacionado acima, no sítio do GE, para uma das suas lojas em São José dos Campos/SP.

De acordo com o CNPJ, empresa individual sob responsabilidade de Eliane Aparecida Prudêncio, CPF 266.971.888-47.

Eliane foi empregada da empresa CORTARELLI & LIMA COMERCIO DE JOIAS-RELOGIOS E OTICA LTDA – EPP (empresa 12), conforme informações do Cadastro Nacional de Informações Sociais - CNIS.

Procuração obtida no 1º Tabelião de Notas e de Protesto de Letras e Títulos do município de Jacareí, datada de 27/12/2011, comprova que Eliane Aparecida Prudêncio concedeu amplos e gerais poderes a CLOVIS FINGER para gerir e gerenciar a empresa. Nesta época, Eliane possuía vínculo empregatício com a ASSOCIACAO PARA VALORIZACAO DE PESSOAS COM DEFICIENCIA, no código de ocupação 4110-05, Auxiliar de Escritório.

A Auditoria efetuou busca das procurações que teriam sido passadas para o sr. Clovis Finger em cartório, inclusive pela empresa autuada e, de sua análise percuciente, identificou um padrão no qual havia a delegação de poderes das interpostas pessoas para o sócio de fato de maneira a entregar todos os direitos relativos à administração das respectivas empresas para os seus verdadeiro sócio, dentre eles, efetuar compra e vendas de mercadorias, admitir e demitir empregados, abrir, encerrar e movimentar contas bancárias, emitir e endossar cheques, fazer retiradas, autorizar débitos, receber quaisquer importâncias devidas à firma outorgante, bem como assinar e avalizar contratos de empréstimos em geral. Observa-se, ainda, que também a Srª Sandra Lourenção Finger, esposa do srº Clóvis, delegou plenos poderes ao marido para gerir seus negócios mediante procuração passada em Cartório.

Nas conclusões a Auditoria constata que a análise do faturamento das 13 empresas sobre controle e direção do solidarizado ultrapassam, em muito, o limite de receitas permitido para vinculação no Simples Nacional, fato que motivou a criação de diversas pessoas jurídicas por meio de interpostas pessoas a fim de dividir o faturamento e permitir-lhes a participação no regime tributário favorecido.

Tais condutas tipificam, em tese, crime contra a ordem tributária para reduzir ou suprimir tributo omitindo informações ou prestando declarações falsas, e fraude à fiscalização tributária para eximir-se total ou parcialmente do pagamento de tributo.

Da impugnação da empresa autuada

O sujeito passivo e o responsável solidário foram devidamente cientificados do feito em 27/12/2018, mas apenas a empresa autuada apresentou

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

peça impugnatória em 15/01/2019 (fls. 1043/1087) na qual deduz, em síntese, o quanto segue, por tópicos.

Preliminarmente, argui a tempestividade da impugnação.

- Do grave equívoco na inclusão do sr, Clóvis Finger como responsável tributário:

Considera equivocada a inclusão do sr. Clóvis Finger como responsável tributário, posto que jamais figurou no contrato social da impugnante, bem como nunca exerceu qualquer poder de gerência, sendo que a administração se dá de forma autônoma e independente através de sua sócia.

Nessa linha contesta a existência da sociedade de fato, pois a mera exploração do mesmo ramo de atividade e compartilhamento de nome fantasia não seria capaz de gerar responsabilidade ao sr. Clóvis Finger. Afirma inexistir interposição de pessoas e rebate a Representação Fiscal para Fins Penais pois que não ficou evidenciado que ele tenha se utilizado de subterfúgios, pois a atual sócia encontra-se devidamente indicada na autuação. Também, reputa inconcebível que pessoas físicas sejam responsabilizadas pessoalmente com seu patrimônio diante dos débitos tributários das sociedades às quais nunca integraram.

- Do grave equívoco na exclusão do Simples Nacional:

Argumenta contra a exclusão da empresa do Simples Nacional, operada nos autos do processo nº 13864.720029/2018/-21, "cuja decisão ainda se aguarda" e clama pelo cancelamento da presente autuação, posto que os tributos devidos foram recolhidos e não há diferenças a serem cobradas.

- Da interpretação equivocada de grupo econômico:

Reporta-se à Manifestação de Inconformidade apresentada contra a exclusão do Simples Nacional, na qual teria sido demonstrada de forma cabal e irrefutável a total ausência de qualquer grupo econômico e tece largas considerações quanto ao tema, trazendo doutrinas e jurisprudência. No tocante aos autos, questiona a razão de, em tendo havido "a equiparação com 'grupo econômico", a autuação não ter observado o somatório do conhecido faturamento de todas as empresas envolvidas e procedido a uma única autuação, fato que por ele é interpretado como um "rasgo de sinceridade fiscal" que encobriria a ausência da caracterização do tal grupo econômico.

- Dos limites da receita bruta global:

No tópico esclarece que a Impugnante sempre manteve sua receita bruta dentro dos limites legais permitidos para os optantes do Simples Nacional.

- Da aplicação indevida da autuação:

Aqui conclui o raciocínio que parte da premissa de que "a contribuinte não praticou qualquer ato capaz de efetuar a exclusão do Simples Nacional e por consequência não existe razão para a aplicação do presente auto de infração" e

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

traz à baila as hipóteses de exclusão elencadas na Lei de regência para promover sua discussão.

- Da aplicação da multa qualificada:

Insurge-se contra a imposição da multa qualificada de 150% por evidente intuito de fraude, discutindo o caráter excessivo da sanção que se revela, ao seu olhar, desproporcional, confiscatória, irrazoável e atentatória ao princípio da moralidade. Noutra linha, afirma não se comprovar o evidente intuito de fraude pela aplicação de subterfúgios e utilização de interpostas pessoas na medida em que "a pessoa indicada como responsável não consta no contrato social e não detém nenhum poder de gerência." Para tudo traz doutrinas e jurisprudências.

Por fim, no mesmo tópico, afirma que "a autuação se baseia numa representação produzida fora dos muros da RFB, no entanto, a sua transformação em lançamento fere princípios fundamentais da atividade de fiscalizar, que objetivam a constatação de eventual atividade contrária a legislação e suas vinculações financeiras e econômicas, devendo sempre comprovar eventual ilícito."

Conclui o tópico pedindo a revisão da multa qualificada em decorrência dos critérios da razoabilidade e dos princípios constitucionais, bem como a reversão da exclusão da contribuinte do Simples Nacional.

Posto nesses argumentos, requer o cancelamento integral da autuação, o afastamento do srº Clóvis Finger da condição de sujeito passivo bem como da multa qualificada.

É a síntese do necessário para o julgamento.

Naquela oportunidade, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), analisando os argumentos da interessada, julgou a Impugnação improcedente, em conformidade com a ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013, 2014

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. LANÇAMENTO INCONTROVERSO.

Consolida-se administrativamente a matéria não impugnada, assim entendida aquela que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, cujo reconhecimento encontra-se na esfera de competência do Poder Judiciário

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2013, 2014

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL QUANDO EVIDENCIADOS ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO A LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS.

Os diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica respondem pessoalmente pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, o contribuinte apresenta, tempestivamente, recurso voluntário, pugnando por seu provimento.

VOTO

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

O recurso apresentado é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Análise do Recurso Voluntário

Como relatado, trata-se de Recurso Voluntário interposto conjuntamente pela contribuinte ELIANE APARECIDA PRUDENCIO - ME (Recorrente Principal) e pelo responsável solidário CLOVIS FINGER (Recorrente Solidário), contra o Acórdão n.º 14-95.416 (fls. 1061/1068), proferido pela 7.ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) em Ribeirão Preto/SP.

A decisão de primeira instância julgou IMPROCEDENTE a impugnação apresentada, mantendo na íntegra o lançamento de ofício consubstanciado no Auto de Infração de Contribuições Sociais Previdenciárias, referente ao período de apuração de 01/2013 a 12/2014.

Em recurso (fls. 1094 e seguintes), os Recorrentes reiteram as alegações de Impugnação, alegando: - Ilegitimidade Passiva e Inexistência de Sócio de Fato; - Ausência de Unicidade de Controle e das Procurações; - Capacidade dos Sócios Formais; - Multa Qualificada.

Passo a apreciar as alegações.

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

Da Delimitação da Lide e da parte Incontroversa

Preliminarmente, impõe-se delimitar o objeto litigioso. Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, operou-se a preclusão consumativa sobre os aspectos quantitativos do lançamento (base de cálculo, alíquota e fato gerador), bem como o não aproveitamento dos recolhimentos havidos na sistemática original, eis que não foram objeto de impugnação específica, tornando-se incontroversos conforme bem pontuado pela decisão recorrida.

Outrossim, a exclusão do Simples Nacional não comporta revisão nestes autos, visto que a discussão ocorre em processo administrativo autônomo (Proc. nº 13864.720029/2018-21), distribuído, à propósito, para este mesmo Relator.

Dessa forma, a lide restringe-se estritamente a dois pontos: (i) a responsabilidade solidária do Sr. Clovis Finger e (ii) a qualificação da multa.

Relativamente ao tema responsabilidade solidária, cumpre-se esclarecer ainda particularidades deste processo: embora o responsável solidário, Sr. Clovis Finger, não tenha apresentado impugnação em nome próprio na fase inicial, a matéria referente à sua responsabilização foi expressamente apreciada e julgada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ).

Não obstante a inércia inicial do solidário, o Ilustre Relator *a quo*, valendo-se do princípio do informalismo procedimental, optou por superar a rigidez formal e conhecer dos argumentos de defesa apresentados pela Pessoa Jurídica em favor do sócio. Para maior clareza, transcrevo trechos a seguir (fls. 1070):

"Importante observar que a pessoa física do srº Finger foi cientificada do feito e ficou-se inerte ante a possibilidade de impugná-lo, no entanto a contestação é feita pelo sujeito passivo direto contra quem a autuação foi lançada.

Este Relator não desconhece o fato de que o novo Código de Processo Civil veda, de maneira expressa, em seu artigo 182, que um terceiro possa pleitear direito alheio em nome próprio. Entendo, contudo, por não aplicar tal dispositivo ao caso em tela, em homenagem ao fato de que o processo administrativo é regido, entre outros, pelo princípio do informalismo procedimental, segundo o qual não se deve exigir formas rígidas para a prática do ato.

Nesse contexto, considero que deva ser apreciado o argumento exposto acerca da atribuição da solidariedade ao Sr. Clovis Finger apresentado no conjunto da impugnação da pessoa jurídica atuada, tanto mais porquanto a conduta identificada se reflete na qualificação da multa imposta, esta sim legitimamente contestada pela Impugnante em nome próprio."

Soma-se a essa análise o fato de que, nesta fase recursal, o Recurso Voluntário foi interposto e assinado conjuntamente pela empresa atuada e pelo Sr. Clovis Finger.

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:
I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

Essa concatenação de fatos — a análise prévia pela DRJ e a presença atual do solidário no polo ativo recursal — afasta-se a aplicação da Súmula CARF nº 172 ao caso concreto, não havendo que se falar em ilegitimidade quando a própria decisão recorrida devolve a matéria a este Conselho e o próprio interessado subscreve a peça recursal, através de procurador legitimamente constituído (fls. 1149).

Portanto, conhece-se da matéria “responsabilidade solidária”, e passa-se a apreciá-la na extensão dos argumentos contidos na peça recursal.

Da Responsabilidade Tributária

No mérito, a defesa insurge-se contra a caracterização do Sr. Clovis Finger como sócio de fato e contra a existência de grupo econômico, alegando, em síntese, que o mesmo "não figura no contrato social" e que as procurações outorgadas seriam mera "estratégia comercial" com "termos padrões de cartório".

Razão não assiste aos Recorrentes.

A fiscalização, em trabalho consubstanciado no Relatório Fiscal e seus anexos, ao constatar que a Recorrente operava desprovida de autonomia decisória e financeira, servindo de mero instrumento para a fragmentação de receitas do 'Grupo Gold Finger', fundamentou a responsabilidade do Sr. Clovis Finger exclusivamente no disposto no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN).

O referido dispositivo atribui responsabilidade pessoal aos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

No caso em tela, a "infração de lei" que atrai a responsabilidade pessoal do Sr. Clovis é a própria prática da interposição fraudulenta de pessoas (art. 72 da Lei nº 4.502/64).

Ao constituir e operar uma sociedade utilizando-se de terceiros ("laranjas") para ocultar sua condição de real beneficiário e administrador, o Recorrente cometeu ilícito doloso voltado à evasão fiscal. A ausência de seu nome no contrato social não o exime; pelo contrário, é elemento constitutivo da fraude perpetrada.

As provas dos autos — notadamente as procurações com poderes irrestritos de gestão e a comprovação do fluxo financeiro centralizado — demonstram que o Sr. Clovis exercia a administração de fato da empresa. Ao agir como gestor oculto, praticou atos com infração à lei (simulação societária), o que preenche perfeitamente a hipótese de incidência do art. 135, III, do CTN.

O argumento defensivo de que o Sr. Clovis não consta no contrato social, longe de afastá-lo da lide, reforça a acusação fiscal. A ausência de registro formal é a essência da figura do Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:
I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

sócio de fato. Se o seu nome constasse nos atos constitutivos, não estaríamos diante de uma interposição fraudulenta de pessoas (art. 72 da Lei nº 4.502/64), mas de uma sociedade regular.

Com efeito, nos termos do inciso I, art. 116 do CTN, o contrato social não pode servir de escudo para convalidar simulações. O que determina a sujeição passiva não é o rótulo jurídico que as partes atribuem ao negócio, mas a realidade dos fatos econômicos. E a realidade dos autos demonstra que o comando efetivo, o poder de mando e a apropriação dos resultados emanavam exclusivamente do Sr. Clovis.

Ademais, a tentativa da defesa de reduzir as procurações a uma "estratégia comercial" ou a "modelos de cartório" não se presta ao fim desejado.

Não é crível, tampouco usual, que um empresário individual autônomo outorgue a terceiro — estranho ao quadro social — poderes ilimitados e irrevogáveis de gestão, movimentação bancária e administração geral apenas para "negociar com fornecedores". A outorga de tais poderes, analisada em conjunto com os demais elementos dos autos, comprova que a Sra. Eliane abdicou da gestão em favor do Sr. Clovis.

Trata-se de prova inequívoca de gestão de fato. A centralização do comando, das compras e da logística nas mãos do responsável solidário comprova o exercício efetivo da administração, circunstância que atrai a aplicação exclusiva do art. 135, inciso III, do CTN. Tal conduta materializa a prática de atos com infração à lei, consubstanciada na simulação societária e na interposição fraudulenta de pessoas, fundamentos bastantes para a imputação da responsabilidade pessoal.

Desta forma, mantenho a responsabilidade solidária Sr. Clovis Finger.

Da Multa Qualificada (150%)

Ultrapassada a questão da responsabilidade tributária, cumpre enfrentar a insurgência da Recorrente quanto à penalidade aplicada. A defesa sustenta, em síntese, a improcedência da multa qualificada de 150% através dos seguintes argumentos: (i) a ausência de prova cabal do dolo ou intuito de fraude; (ii) a inexistência de base para a qualificação ante a suposta fragilidade da acusação de interposição de pessoas; e, (iii) o caráter confiscatório e inconstitucional da multa, invocando jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

A pretensão recursal, contudo, não merece prosperar em nenhum de seus pontos, senão vejamos.

Da Materialidade da Fraude e do Elemento Subjetivo (Dolo)

A alegação de que o dolo foi presumido e de que não houve comprovação do "evidente intuito de fraude" confronta-se diretamente com a realidade fática delineada nos autos.

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

A qualificação da multa, *in casu*, não decorre de mero inadimplemento ou de divergência interpretativa da legislação tributária, mas sim da constatação inequívoca de simulação e interposição fraudulenta de pessoas.

A conduta de constituir uma sociedade utilizando-se de "testa de ferro" (Sra. Eliane) para ocultar o verdadeiro titular (Sr. Clovis) e, com isso, fragmentar receitas para usufruir indevidamente do Simples Nacional, possui, em sua gênese, o dolo específico. Não se trata de conduta culposa, passível de ocorrer por negligência ou imperícia. A arquitetura de um quadro societário simulado exige planejamento, vontade livre e consciente de distorcer a realidade jurídica para lesar o Fisco.

Portanto, a prova do dolo reside na própria estrutura da fraude. O "evidente intuito de fraude" está materializado na manobra de ocultação do sujeito passivo real. Aquele que atua de forma dissimulada, valendo-se de terceiros para não recolher tributos na forma devida, age com dolo, legitimando a incidência do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96.

Da Interposição de Pessoas como Fundamento da Qualificação

No que tange ao argumento de que a acusação de interposição é "frágil" porque o Sr. Clovis Finger não consta no contrato social, tal alegação, conforme já dito, é de uma contradição insuperável.

A ausência do nome do verdadeiro administrador nos atos constitutivos da empresa não enfraquece a acusação; pelo contrário, é pressuposto necessário para a existência da interposição fraudulenta. Se o Sr. Clovis figurasse no contrato social, não haveria simulação, mas sociedade regular. A fraude reside justamente na dissociação entre a realidade formal (contrato social) e a realidade material (gestão de fato).

A comprovação de que a Recorrente operava sob o comando de terceiro oculto, desprovida de autonomia gerencial, evidencia a ocorrência de fraude. Por conseguinte, a validação do lançamento tributário e a consequente exclusão do Simples Nacional acarretam, inexoravelmente, a manutenção da multa qualificada. Tratando-se de conduta una e indivisível, o reconhecimento do modo de agir fraudulento na evasão do tributo legítima, obrigatoriamente, a qualificação da sanção, sob pena de insustentável contradição lógica.

Do Alegado Efeito Confiscatório e Constitucionalidade

A Recorrente invoca princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade e não-confisco, citando o RE 833.106 do STF para pleitear o afastamento da multa superior a 100%.

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

Entretanto, inexistente competência a este Conselho para afastar a aplicação de lei federal com base em arguição de inconstitucionalidade, encontrando-se a matéria pacificada pela Súmula CARF nº 2: "*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*".

Da Redução da Multa Qualificada para o percentual de 100%

Superada a discussão quanto à materialidade da infração e à correção da qualificação da penalidade diante do evidente intuito de fraude, impõe-se, de ofício, a revisão do *quantum* da sanção aplicada, em virtude de alteração legislativa superveniente mais favorável ao contribuinte.

Conforme exposto anteriormente, a conduta da Recorrente enquadrou-se na hipótese de interposição fraudulenta, atraindo a multa qualificada originalmente prevista no patamar de 150%.

Contudo, apesar de manter a multa de ofício qualificada, seu percentual deve ser reduzido para o patamar de 100%, nos termos do inc. VI do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação que lhe deu o art. 8º da Lei nº 14.689, de 2023, em atenção ao princípio da retroatividade benigna previsto na alínea "c" do inc. II do art. 106 do Código Tributário Nacional.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário para manter a decisão recorrida e, por conseguinte, os créditos tributários constituídos e a responsabilidade solidária atribuída. Porém, deverá ser reduzida a multa aplicada para o patamar de 100%, em observância ao princípio da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:
I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;