



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13971.720337/2013-24
ACÓRDÃO	2101-003.651 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ERBS MANUTENÇÃO DE ACUMULADORES LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

PAF. IMPUGNAÇÃO NÃO APRESENTADA. FASE LITIGIOSA NÃO INSTAURADA. RECURSO VOLUNTÁRIO NÃO CONHECIDO. PRECLUSÃO.

A não apresentação de impugnação impede a instauração da fase litigiosa do processo administrativo, razão pela qual o recurso voluntário não pode ser conhecido.

LANÇAMENTO. MULTA QUALIFICADA. CLÁUSULA DE NÃO CONFISCO. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Súmula CARF 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

APROVEITAMENTO DE VALORES RECOLHIDOS NO SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. SÚMULA CARF Nº 76

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

MULTA QUALIFICADA. AÇÃO DOLOSA.

Aplica-se a multa de ofício qualificada quando ficar constatada a prática de sonegação com o objetivo de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador pelo Fisco e de reduzir o montante das contribuições devidas, utilizando-se para esse fim de interpostas pessoas jurídicas. Estando configurada a ação dolosa na simulação, para evitar o pagamento do tributo, mantém-se a multa qualificada.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

A Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, alterou o percentual da Multa Qualificada, reduzindo-a a 100%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: a) não conhecer dos recursos voluntários interpostos pelos responsáveis solidários; e b) conhecer parcialmente do recurso voluntário do contribuinte “Erbs Manutenção de Acumuladores Ltda.”, deixando de conhecer do argumento de que a multa teria caráter confiscatório; na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar-lhe provimento parcial, para reduzir a multa de ofício qualificada ao percentual de 100% e reconhecer o direito da recorrente ao aproveitamento dos valores recolhidos a título de contribuições previdenciárias no regime do Simples Nacional durante o período autuado, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Débora Fófano dos Santos, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Tratam-se de Recursos Voluntários interpostos por INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE BATERIAIS ERBS LTDA. – EPP (e-fls. 2118/2147), atual ERBS MANUTENCAO DE ACUMULADORES LTDA, ALAÉRCIO ERBS (e-fls. 2175/2203), BOTUVERÁ TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS E RECUPERADORA DE SUCATAS LTDA. (e-fls. 2206/2233), INDÚSTRIA DE ACUMULADORES E COMPONENTES MOTOCICLÍSTICOS ERBS LTDA. (e-fls. 2236/2263), BOTUVERÁ INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ACUMULADORES E COMPONENTES LTDA. (e-fls. 2266/2293) em face do Acórdão nº. 04-34.883 (e-fls. 2103/2115), proferido pela 4ª Turma da DRJ/CGE, em 20/02/2014, que julgou a impugnação improcedente.

Em sua origem, trata-se de lançamento de contribuições previdenciárias, em razão da exclusão da empresa INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE BATERIAS ERBS LTDA-EPP (empresa mãe) do Simples Nacional e caracterização dos segurados empregados nas folhas de pagamentos de outras empresas (empresas filhas). Conforme descrito no Relatório Fiscal:

A atuada, empresa optante pelo SIMPLES até 31/12/2010, “criou” empresas também optantes pelo referido sistema e assim distribuiu o seu faturamento para que a mesma pudesse se “encaixar” no limite de receitas para adesão ao SIMPLES e assim se isentar do recolhimento das contribuições previdenciárias. As empresas vinculadas e a atuada são na realidade uma única empresa e administradas pelo sócio majoritário, o Sr. Alaércio Erbs. A contribuinte pretendeu desta forma se elidir da incidência da contribuição previdenciária patronal que recairia sobre a folha de pagamento dos empregados e contribuintes individuais registrados na atuada e nas empresas vinculadas.

As empresas vinculadas na representação para exclusão do Simples Nacional foram as seguintes: a atuada INDUSTRIA E COMÉRCIO DE BATERIAS ERBS LTDA-EPP, BOTUVERÁ TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS E RECUPERADORA DE SUCATAS LTDA – EPP; BOTUVERÁ INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ACUMULADORES E COMPONENTES LTDA-EPP, INDÚSTRIA DE ACUMULADORES E COMPONENTES MOTOCICLISTICOS ERBS LTDA, INDUSTRIA E COMERCIO DE ACUMULADORES GTI LTDA – EPP e EDUARDO PEREIRA – O MECANICO – ME.

A atuada foi excluída do sistema de tributação do SIMPLES através do Processo nº 13971.720329/2013-88. Foram lavrados vários processos administrativos em decorrência da exclusão, bem como Representações Fiscais para fins penais, Representações para baixa de ofício CNPJ e para exclusão do Simples Nacional; dentre eles os presentes autos (e-fls. 1661/1668), para constituição do seguinte crédito:

- DEBCAD 51.035.079-8 – Contribuições previdenciárias patronais destinadas à Seguridade Social e aos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT, abrangendo as competências de 01/2009 a 12/2011, com valor total de R\$ 4.938.545,03, consolidado em 25/03/2013 (fls.1572 e 1610).

Os créditos foram lançados contra o contribuinte INDUSTRIA E COMERCIO DE BATERIAS ERBS LTDA-EPP (CNPJ 80.159.171/0001-05), tendo como sujeitos passivos solidários: BOTUVERA TRANSP.RODOV.DE CARGAS E RECUP.DE SUCATAS LTDA-EPP (03.785.084/0001-04), BOTUVERA IND. E COM.DE ACUMULADORES E COMPONENTES LTDA-EPP (05.730.180/0001-80), IND. DE ACUMULADORES E COMP.MOTOCICLISTICOS ERBS LTDA (07.564.769/0001-81) e ALAERCIO ERBS.

O sujeito passivo foi intimado pessoalmente dos autos de infração em 28/03/2013 (e-fl.1572). Os responsáveis solidários foram intimados pessoalmente dos termos de sujeição passiva (fls.1652 a 1653, 1654 a 1656, 1657 a 1658 e 1659 a 1660), e não se manifestaram.

Somente a empresa autuada apresentou impugnação ao lançamento em 25/04/2013 (e-fls.1680 a 1700), na qual foram apresentadas as razões de defesa transcritas abaixo, em síntese realizada pela decisão de piso:

Compensação

- Pretendia parcelar os créditos previdenciários lançados com a redução de 50% da multa de ofício, mas foi impedido de fazê-lo porque a autoridade lançadora não considerou e não compensou o que a autuada já recolheu na sistemática do SIMPLES Nacional, o que reduziria substancialmente o valor lançado;
- A lei nº 9.430, de 1996, não veda esse tipo de compensação, a qual ainda é permitida no inciso II do art. 156 do CTN;

Multa - Confisco

- Houve falta de critério na exigência da multa, pois no presente caso ela corresponde a 150% e em outros autos de infração relativos à mesma fiscalização ela esteve em patamares inferiores
- A multa de 150% afronta o princípio constitucional de vedação ao confisco e o princípio constitucional da capacidade contributiva do autuado;
- A multa deve ser reduzida para 20%.

Erro formal da autuação

- Houve erro formal no lançamento, pois este foi feito somente em nome da autuada, porém os créditos previdenciários lançados são das empresas vinculadas, pertencentes ao grupo empresarial;
- Por essa razão, deve ser declarada a nulidade do lançamento por erro formal de identificação do sujeito passivo.

Perícia

- Requereu-se perícia contábil, com indicação de assistente técnico e formulação de quesitos, com o fim de serem reconhecidos os valores de créditos decorrentes dos pagamentos efetuados a título de SIMPLES Nacional, que não foram considerados pela autoridade lançadora.

Ao final, pleiteou-se:

- O julgamento em conjunto com o processo nº 13971.720335/2013-35 conforme prevê os art. 103 e 105 do Código de Processo Civil;
- A nulidade do lançamento por erro formal de identificação do sujeito passivo;
- A compensação dos valores pagos a título de SIMPLES Nacional com os débitos previdenciários lançados, cujos cálculos devem ser acompanhados pelo assistente técnico indicado;
- Redução da multa para 20% e, na pior das hipóteses, para 74,13%;

· Após apuração dos novos valores lançados, concessão de novo prazo para o pagamento com a redução de 50% da multa de ofício.

Sobreveio o julgamento da Impugnação, tendo sido proferido o Acórdão nº. 04-34.883 (e-fls. 2103/2115) assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

FRACIONAMENTO DE ATIVIDADES. AUSÊNCIA DE AUTONOMIA OPERACIONAL, FINANCEIRA E PATRIMONIAL. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA. DESCONSIDERAÇÃO DE NEGÓCIOS JURÍDICOS SIMULADOS. CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO. LANÇAMENTO. IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

Viola a legislação tributária o fracionamento das atividades empresariais, mediante a utilização de mão-de-obra existente em empresas interpostas, sendo esta desprovida de autonomia operacional, administrativa e financeira, para usufruírem indevidamente dos benefícios do regime de tributação do SIMPLES Nacional, cabendo então - a partir de inúmeras e sólidas evidências - a desconsideração daquela prestação de serviços formalmente constituída.

A autoridade fiscal tem competência para declarar a existência de pacto laboral onde o contribuinte simulava não haver, desde que demonstrado de forma inequívoca, os elementos peculiares à relação de emprego. Presentes os requisitos caracterizadores da relação de emprego, pessoalidade, não eventualidade dos serviços prestados, subordinação e onerosidade, deve-se reconhecer o segurado contratado como empregado.

Reconhecendo-se que os empregados formalmente vinculados a interpostas pessoas jurídicas possuem, de fato, relação de emprego com a autuada, o lançamento das contribuições previdenciárias feito em nome desta, tomando-se por base de cálculo as remunerações dos referidos segurados empregados, não padece de erro na identificação do sujeito passivo.

COMPENSAÇÃO. RECOLHIMENTOS EFETUADOS EM CONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO QUE REGE O SIMPLES NACIONAL. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação tributária veda a compensação de contribuições previdenciárias, mediante aproveitamento de valores recolhidos indevidamente para o SIMPLES Nacional.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE. TESE DE INCONSTITUCIONALIDADE. PEDIDO DE REDUÇÃO.

Não há que se falar em falta de critério na multa de ofício lançada conforme manda os ditames legais.

É defeso à autoridade julgadora afastar a multa de ofício lançada conforme manda a lei, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Inexiste previsão legal para reduzir a multa de ofício para o percentual de 20%.

DO PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO Indefere-se a perícia quando desnecessária.

MULTA DE OFÍCIO. PAGAMENTO. REDUÇÃO DE 50%.

Uma vez impugnado o lançamento, afasta-se a possibilidade jurídica de se efetuar o pagamento do crédito tributário lançado com a redução de 50% da multa de ofício.

INTIMAÇÃO DO ADVOGADO POR VIA POSTAL. IMPOSSIBILIDADE.

A intimação por via postal dever ser feita no domicílio eleito pelo sujeito passivo, não havendo previsão legal para que seja feita no endereço do advogado ou procurador do contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O sujeito passivo foi cientificado do resultado de julgamento por meio de intimação postal, conforme Aviso de Recebimento (e-fls. 2150), em 02/04/2014, e apresentou Recurso Voluntário em 15/04/2014, conforme carimbo acostado na primeira página do recurso (e-fl. 2118), contendo as seguintes razões:

TEMPESTIVIDADE E EFEITO SUSPENSIVO DO RECURSO | afirma que o recurso é tempestivo e deve ser a ele atribuído efeito suspensivo;

BREVE RELATO DOS FATOS | apresenta breve relato dos fatos que envolveram as autuações, sustentando em que nenhuma delas foram considerados os valores pagos no Simples, razão pela qual não teria optado pelo parcelamento e regularização dos débitos e apresentado recursos com pedido de realização de perícia contábil;

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – NÃO ACOLHIMENTO DO PEDIDO DE PERÍCIA CONTÁBIL | Sustenta que a perícia é imprescindível para aferição dos valores em discussão e o indeferimento da sua realização leva ao cerceamento do seu direito de defesa. Reitera a realização de perícia contábil.

NULIDADE – ERRO FORMAL NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO | alega que os lançamentos deveriam ter sido lavrados contra as outras empresa e não contra a Indústria e Comércio de Baterias ERBS Ltda., pois, inobstante pertencerem as empresas ao mesmo grupo empresarial seriam empresas autônomas e independentes para fins fiscais.

DA DEDUÇÃO DOS VALORES | *Ad argumentandum*, requer sejam considerados os valores recolhidos na sistemática do Simples.

DA MULTA – CONFISCO | Alega que a multa de 150% seria confiscatória e defende que não deveria ser aplicada multa maior que o percentual de 74,13% considerando

a média das multas aplicadas. Alega, ainda que, por não terem sido abatidos os valores pagos no Simples, deveria a multa ser reduzida em 40%.

Os autos foram encaminhados para análise e julgamento pelo CARF e foram a mim distribuídos.

Em 16/07/2025, foi proferido Despacho de Saneamento, tendo em vista que os sujeitos passivos solidários não tinham sido intimados do resultado de julgamento.

Dessa forma, foi expedida a Intimação RFB/DEVAT/DELECOABR/CONTAD02 nº: 20.374/2025 (e-fls. 2160) para os responsáveis solidários pelo Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), que apresentaram Recursos Voluntários, conforme as seguintes informações:

Sujeito Passivo	TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM e-fls.	Data	Recurso (e-fls)	Data
ALAERCIO ERBS	2168	10/09/2025	2175/2203	08/10/2025
BOTUVERA INDUSTRIA E COMERCIO DE ACUMULADORES E COMPONENTES LTDA	2167	10/09/2025	2266/2293	08/10/2025
BOTUVERA TRANSPORTE RODOVIARIO DE CARGAS E RECUPERADORA DE SUCATAS LTDA	2166	10/09/2025	2206/2233	08/10/2025
INDUSTRIA DE ACUMULADORES E COMPONENTES MOTOCICLISTICOS ERBS LTDA	2165	10/09/2025	2236/2263	08/10/2025

Foram ainda juntadas procurações dos responsáveis solidários aos seus procuradores, às e-fls. 2296/2305.

Em seus recursos voluntários, os sujeitos passivos solidários questionam a ausência de responsabilidade solidária, a nulidade da responsabilidade solidária por ausência de motivação individualizada, o cerceamento do direito de defesa, tendo em vista o indeferimento da realização de perícia contábil e apresentam pedido de aproveitamento dos valores recolhidos no âmbito do Simples.

Tendo em vista cumprimento do disposto no despacho de saneamento de fls. 2.155/2.158, os autos retornaram ao CARF para prosseguimento.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Carolina da Silva Barbosa**, Relatora.

1. Admissibilidade

Os Recursos Voluntários são tempestivos, contudo, nem todos cumprem os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72. Isto porque, como os responsáveis solidários BOTUVERA TRANSP.RODOV.DE CARGAS E RECUP.DE SUCATAS LTDA-EPP (03.785.084/0001-04), BOTUVERA IND. E COM.DE ACUMULADORES E COMPONENTES LTDA-EPP (05.730.180/0001-80), IND. DE ACUMULADORES E COMP.MOTOCICLISTICOS ERBS LTDA (07.564.769/0001-81) e ALAERCIO ERBS., apesar de terem sido regularmente cientificados do Auto de Infração, não apresentaram Impugnação, operou-se a preclusão consumativa.

A preclusão processual é um elemento que limita a atuação das partes durante a tramitação do processo, imputando-lhe celeridade, numa sequência lógica e ordenada dos fatos, em prol da pretendida pacificação social.

Humberto Theodoro Júnior¹ nos ensina que preclusão é “a perda da faculdade ou direito processual, que se extinguiu por não exercício em tempo útil”. Ainda segundo o professor, com a preclusão, “evita-se o desenvolvimento arbitrário do processo, que só geraria a balbúrdia, o caos e a perplexidade para as partes e o juiz”.

Tal princípio busca garantir o avanço da relação processual e impedir o retrocesso às fases anteriores do processo, encontrando-se fixado o limite da controvérsia, no Processo Administrativo Fiscal (PAF), no momento da impugnação/manifestação de inconformidade. Os artigos 15, 16 e 17 do Decreto 70.235/1972 assim determinam:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

¹ HUMBERTO, Theodoro Júnior. Curso de direito processual civil. vol. 1. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 225/226.

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

É a impugnação que instaura o litígio administrativo, de modo que a matéria ventilada no recurso deve guardar correspondência com o que foi alegado originalmente, garantindo a estabilidade da relação processual. Contudo, como se viu no presente caso e foi confirmado pela decisão de piso, apenas a empresa autuada apresentou Impugnação, não tendo sido apresentadas Impugnações pelos sujeitos passivos solidários.

Portanto, como os referidos responsáveis solidários não apresentaram Impugnação, a lide não foi instaurada com relação a estes e seus argumentos, de modo que os recursos voluntários interpostos nesta oportunidade não poderão ser conhecidos.

No que diz respeito ao recurso voluntário interposto pelo contribuinte ERBS MANUTENCAO DE ACUMULADORES LTDA, foi apresentado argumento de que a penalidade imposta, no percentual de 150%, seria confiscatória e que a vedação do confisco tributário é regra prevista na Constituição Federal de 1988 e analisada pela jurisprudência do STF.

Tal argumento não pode ser conhecido, tendo em vista a limitação imposta pela Súmula CARF nº. 2:

Súmula CARF nº 2 (Aprovada pelo Pleno em 2006)

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

Diante do exposto, não conheço dos recursos voluntários interpostos por BOTUVERA TRANSP.RODOV.DE CARGAS E RECUP.DE SUCATAS LTDA-EPP (03.785.084/0001-04), BOTUVERA IND. E COM.DE ACUMULADORES E COMPONENTES LTDA-EPP (05.730.180/0001-80), IND. DE ACUMULADORES E COMP.MOTOCICLISTICOS ERBS LTDA (07.564.769/0001-81) e ALAERCIO ERBS., e conheço parcialmente do Recurso Voluntário do contribuinte ERBS MANUTENCAO DE ACUMULADORES LTDA, deixando de conhecer do argumento de que a multa teria caráter confiscatório.

2. Preliminares:

2.1. Cerceamento do direito de defesa pelo não acolhimento do pedido de perícia contábil

O recorrente alega cerceamento do seu direito de defesa em razão do indeferimento do pedido de realização de perícia contábil. Sustenta que o pedido de perícia seria imprescindível para apuração dos valores supostamente devidos e também para apuração dos créditos em seu favor. Créditos que entende devem ser aproveitados em razão da sua exclusão do SIMPLES nacional.

O pedido já tinha sido apresentado em sede de Impugnação. A decisão de piso considerou que o pedido de perícia contábil era prescindível em razão de ter entendido que a empresa não teria direito à compensação/aproveitamento dos valores recolhidos na sistemática do Simples. A decisão se justificou da seguinte forma: i) no momento da autuação, a empresa ainda não tinha sido excluída do Simples, e ii) porque não havia embasamento legal para a compensação dos valores recolhidos no Simples.

Dessa forma, o pedido de realização de perícia foi indeferido de maneira fundamentada, nos termos do 18 e 28 do Decreto nº. 70.235/72:

Decreto nº 70.235, de 1972

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.

(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

O tema não merece maiores questionamentos em razão da Súmula CARF nº. 163:

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Diante do exposto, rejeito a preliminar de nulidade por não vislumbrar cerceamento do direito de defesa, sendo a questão atinente ao direito ao aproveitamento dos valores, questão que será objeto de análise de mérito.

2.2. Nulidade por erro formal na identificação do sujeito passivo

O recorrente reitera argumento de que o Auto de Infração seria nulo em razão de erro na identificação do sujeito passivo. Alega que os lançamentos deveriam ter sido formalizados contra as empresas denominadas empresas-filhas, pois elas seriam autônomas e independentes.

Em sede de recurso, a recorrente apenas reitera o argumento, e a decisão de piso analisou devidamente a questão, de modo que a adoto como minhas razões de decidir:

PRELIMINAR DE NULIDADE. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO

Alega o sujeito passivo ter havido erro formal na identificação do sujeito passivo, porque os créditos previdenciários lançados referem-se a obrigações tributárias das outras empresas que compõem o grupo empresarial.

Contudo, não merece prosperar esse entendimento.

A autoridade lançadora demonstrou com vasta produção de provas que os empregados de todas as empresas do grupo empresarial estavam, de fato, vinculados à chamada empresa mãe, pois esta é quem detinha o poder de direção de toda a atividade empresarial, traço característico da subordinação, um dos requisitos da relação de emprego.

O lançamento é procedimento em que se verifica a ocorrência do fato gerador, cuja definição deve ser interpretada conforme a validade jurídica dos atos efetivamente praticados e conforme os efeitos dos fatos efetivamente ocorridos².

E uma vez constatada a tentativa de dissimular a realidade dos fatos efetivamente ocorridos, deve a autoridade fiscal proceder ao lançamento de ofício, conforme previsto no CTN:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

...

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

Além disso, a autuação está respaldada no art. 229 do Decreto nº 3.048/99, que introduziu o Regulamento da Previdência Social – RPS:

Art.229. O Instituto Nacional do Seguro Social é o órgão competente para:

(...)

2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.

² Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como

da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

...

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Por seu turno, o dispositivo normativo acima citado traz as características para consideração do segurado como empregado, confira-se:

Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural a empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;(grifei)

Destarte, uma vez constatado pelo exame fático da situação a caracterização de segurado obrigatório da previdência social como empregado (artigo 9º acima transcrito), é lícito à Autoridade Administrativa e Tributária efetuar o correto enquadramento, com o lançamento das contribuições decorrentes.

Trata-se, pois, de homenagear o princípio da primazia da realidade, afastando-se a forma pela qual os negócios jurídicos ocorreram.

Transcreve-se abaixo um julgado acerca do tema (os grifos são meus):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

INSS. FISCALIZAÇÃO DE EMPRESA. CONSTATAÇÃO DE EXISTÊNCIA DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO NÃO DECLARADO. COMPETÊNCIA.

AUTUAÇÃO. POSSIBILIDADE. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC.

INOCORRÊNCIA.

I - Não prospera a tese de suposta afronta ao art. 535 do CPC, eis que o Tribunal a quo ao apreciar a demanda manifestou-se sobre todas as questões pertinentes à litis contestatio, fundamentando seu proceder de acordo com os fatos apresentados e com a interpretação dos regramentos legais que entendeu aplicáveis, demonstrando as razões de seu convencimento.

II - O INSS, "ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento das contribuições por parte do contribuinte, possui o dever de investigar a relação laboral entre a empresa e as pessoas que a ela prestam serviços. Caso constate que a empresa erroneamente descaracteriza a relação empregatícia, a fiscalização deve proceder a autuação, a fim de que seja efetivada a arrecadação" (REsp nº 515.821/RJ, Rel. Min. FRANCIULLI NETTO, DJ de 25.04.2005).

III - Destaque-se que remanesce hígida a competência da Justiça do Trabalho na chancela da existência ou não do aludido vínculo empregatício, na medida em que: "O juízo de valor do fiscal da previdência acerca de possível relação trabalhista omitida pela empresa, a bem da verdade, não é definitivo e poderá ser contestado, seja administrativamente, seja

judicialmente" (REsp nº 575.086/PR, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ de 30.03.2006).

IV - Recurso especial provido.

(REsp 859956 / RJ; 2006/0054483-0; STJ – Primeira Turma; Relator Ministro Francisco Falcão; DJ de 26/10/2006)

Uma vez caracterizado e provado pela autoridade lançadora o vínculo entre os segurados empregados (que mantinham vínculo apenas formal com as demais empresas do grupo empresarial) com a autuada, e que os valores dos salários de contribuição desses segurados empregados correspondem às bases de cálculo das contribuições previdenciárias lançadas, não há que se falar em erro na identificação do sujeito passivo.

Rejeita-se, assim, a preliminar de nulidade arguida.

Durante o procedimento fiscal e do processo de exclusão do Simples, ficou comprovado pela fiscalização que as empresas que formavam o grupo econômico de fato, teriam sido criadas apenas para permitir que a ERBS MANUTENCAO DE ACUMULADORES LTDA denominada de “empresa mãe”, pudesse aderir ao Simples, por meio da distribuição do faturamento. Conforme destacou o Relatório Fiscal (e-fls. 1609/1651):

- As empresas “filhas” vinculadas não possuíam capacidade operacional, financeira e patrimonial para desempenhar suas atividades que justificassem o montante de receitas;
- As empresas “filhas” vinculadas desempenhavam os mesmos tipos de atividades da autuada e no mesmo espaço físico desta, e tinham por sócios parentes e/ou empregados do verdadeiro dono do negócio (sócio majoritário da empresa mãe);
- Constatou-se confusão administrativa, financeira, operacional e patrimonial entre todas essas as empresas;

Dessa forma, não há como se alegar que as empresas eram autônomas e independentes, pois a fiscalização comprovou não ser este o caso, e foi exatamente esta constatação que levou à exclusão da empresa do Simples e à formalização das contribuições previdenciárias devidas em razão de tal exclusão.

Vale ressaltar que em decorrência da fiscalização as empresas Botuverá Transporte Rodoviário de Cargas e Recuperadora de Sucatas, Botuverá Indústria e Comércio de Acumuladores e Componentes Ltda – EPP e Indústria de Acumuladores e Componentes Motociclísticos Erbs Ltda, também foram excluídas do Simples e foi proposta baixa das empresas Indústria e Comércio de Acumuladores GTI Ltda e de Eduardo Pereira – O mecânico.

Diante do exposto, não há que se falar em erro na identificação do sujeito passivo, considerando que a estrutura empresarial foi descaracterizada pela fiscalização, de modo a imputar os lançamentos para a recorrente.

3. Da Dedução dos valores recolhidos no Simples

A recorrente pleiteia a dedução, do montante exigido, dos valores recolhidos a título de contribuições previdenciárias no regime do SIMPLES Nacional durante o período do lançamento. Alega que

15. Consoante documentação ora carreada aos autos, GFIP, Guias de recolhimentos e planilha, o valor que deveria ser deduzido pela fiscalização é de R\$ 825.025.44, - compensado/deduzido do valor principal supra citado.

Conforme informado anteriormente, a decisão de piso entendeu que a fiscalização não poderia ter procedido à compensação no momento da lavratura do Auto de Infração, e também indeferiu o pedido de compensação sob o argumento de que inexistiria previsão legal. Vale o destaque:

Como visto acima, a compensação de créditos decorrentes de pagamentos indevidos do SIMPLES Nacional podem ser compensados com outros débitos **desde que haja a exclusão da empresa do SIMPLES Nacional.**

Quando a autoridade fiscal procedeu ao lançamento de ofício, a autuada ainda não havia sido excluída do SIMPLES Nacional, pois existia naquela época tão somente uma representação fiscal para que isso ocorresse da forma prevista na legislação.

Portanto, não poderia a autoridade lançadora ter procedido a essa compensação de ofício, pois estaria desamparado legalmente.

Por fim, resta informar que não compete também a esta instância de julgamento administrativo proceder a esse tipo de compensação, ante a inexistência de previsão legal.

Contudo, após a decisão proferida foi publicada a Súmula CARF nº. 76 que estabelece:

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, **devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.**

Portanto, acolho o pedido da recorrente neste ponto, para determinar que sejam deduzidos do crédito tributário mantido, os valores recolhidos a título de contribuições previdenciárias no regime do SIMPLES Nacional durante o período autuado, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada, nos termos da Súmula CARF nº 76.

4. Da multa qualificada

O recorrente alega que a multa de 150% aplicada seria irrazoável e deveria ser reduzida para 20% sobre o valor do débito. Apresenta, ainda, argumento complementar no sentido de que a autuação não teria se dado em razão de infração por ele cometida, e que os recolhimentos devidos teriam sido realizados pelas empresas, de modo que a penalidade deveria ser reduzida em 40%.

A fiscalização destinou um tópico em seu Relatório Fiscal para justificar e fundamentar a aplicação da multa na forma qualificada, nos termos do artigo 44, I, § 1º, da Lei 9.430/96, em razão da verificação das situações agravantes previstas nos artigos 71 a 73 da Lei 4.502/64, que dispõem:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

O Relatório Fiscal detalha a situação:

Neste item, abordaremos os aspectos relacionados à aplicação da multa de ofício qualificada, prevista no art. 35-A da lei 8.212/91, com a redação dada pela Medida Provisória 449/2008, convertida na Lei 11.491/2009, c/c art. 44 da Lei 9.430/96. Em suma, demonstraremos que nº presente caso, em relação ao não recolhimento integral da contribuição previdenciária, de se aplicar a multa em seu percentual duplicado, 150%, por restar caracterizada a prática de sonegação, conforme artigo 71 da Lei 4.502/64.

A aplicação da multa de ofício tem regulação prevista na Lei 9.430/96, conforme art. 44. O inciso II deste dispositivo, com a redação alterada pela Lei 11.488 de 15/06/2007, transcrito a seguir, assim determina sobre a aplicação da multa de ofício:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007).

...

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007).

Os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 assim dispõem:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72. (grifos nosso).

Numa análise objetiva dos fatos aqui apurados frente aos dispositivos legais em comento, não há como não deixar de enquadrar a conduta acima descrita na definição de sonegação contida no art. 71 da Lei 4.502/64, já transcrito. A sonegação, conforme citado artigo, apresenta as seguintes exigências:

- a) Uma ação ou omissão;
- b) Que esta ação ou omissão seja dolosa;
- c) Que ela impeça ou retarde o conhecimento pelo Fisco da ocorrência do fato gerador ou das condições pessoais do contribuinte.

Assim, por tudo o acima exposto, **constatou-se que o sócio administrador da Indústria e Comércio de Baterias ERBS Ltda, arquitetou um esquema com o objetivo de lesar o fisco, referente as contribuições previdenciárias, e assim sendo, aplica-se a multa de ofício em seu percentual duplicado, 150%, pela simples adequação da conduta praticada ao disposto no art. 44, inciso II da Lei 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei 11.488/2007.**

Dos dispositivos legais transcritos e das justificativas apresentadas infere-se que as condutas tendentes a impedir ou retardar o conhecimento (sonegação) ou a própria ocorrência do fato gerador (fraude), seja individualmente ou em conluio, são penalizadas de forma qualificada.

Entende-se que a simulação apontada pela autoridade fiscal, a partir dos elementos apurados, representou a própria conduta fraudulenta do recorrente com a criação de pessoas jurídicas supostamente independentes, objetivando vantagem tributária por meio da divisão dos funcionários, de forma a permitir a inclusão (indevida) no SIMPLES e o consequente benefício da redução dos tributos e contribuições apurados.

Nesse sentido, o dolo exigido para fins de qualificação estaria demonstrado a partir da verificação da vontade de, através da disfarçada existência formal das pessoas jurídicas autônomas, que, na realidade, compartilhavam todos os elementos necessários à existência independente real (simulação), obter o afastamento da ocorrência do fato gerador em relação a parte da receita obtida. Ou seja, o contribuinte se utilizou de um subterfúgio irreal (simulado) para obter um benefício fiscal.

No tocante à multa qualificada de 150%, o art. 44 da Lei 9.430/96, e suas várias alterações, condiciona a aplicação desse percentual aos casos de sonegação, fraude ou conluio definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, ou seja, aos casos que denominamos de conduta qualificada. No entanto, com a alteração promovida pela Lei nº 14.689, publicada em 20 de setembro de 2023, a multa qualificada deverá ser lançada no montante de 100% sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício. A multa de 150% passou a ser aplicável apenas nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

Ademais, a alteração do inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, pela Lei nº 14.689/23, ao reduzir a multa de 150% para 100% atrai a aplicação do art. 106, II, “c”, do CTN³, porquanto lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

Portanto, o percentual de 150%, deverá ser aplicado somente no caso de reincidência, ou seja, quando ficar comprovado que o sujeito passivo, no prazo de 2 (dois) anos, contado do lançamento anterior, incorreu novamente em conduta qualificada por sonegação, fraude ou conluio. Assim, as multas anteriores à modificação legislativa, devem ser enquadradas na hipótese do inciso VI, § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, o qual estabelece a multa em 100% sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício.

Assim concluo pela manutenção da multa de ofício qualificada, devendo ser observado o disposto no artigo 44, seus respectivos incisos e parágrafos, da Lei 9.430/1996 então vigente, com a sua redução ao patamar de 100%.

³ Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: (...) II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração; a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática

5. Conclusão

Diante do exposto, não conheço dos recursos voluntários interpostos por BOTUVERA TRANSP.RODOV.DE CARGAS E RECUP.DE SUCATAS LTDA-EPP (03.785.084/0001-04), BOTUVERA IND. E COM.DE ACUMULADORES E COMPONENTES LTDA-EPP (05.730.180/0001-80), IND. DE ACUMULADORES E COMP.MOTOCICLISTICOS ERBS LTDA (07.564.769/0001-81) e ALAERCIO ERBS., e conheço parcialmente do Recurso Voluntário do sujeito passivo principal, deixando de conhecer do argumento de que a multa teria caráter confiscatório; na parte conhecida, rejeito as preliminares e dou provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito da recorrente ao aproveitamento dos valores recolhidos a título de contribuições previdenciárias no regime do SIMPLES Nacional durante o período atuado, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada, nos termos da Súmula CARF nº 76 e reduzir o percentual da multa para 100%.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa