



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13971.720864/2015-09
ACÓRDÃO	2101-003.057 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de março de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	STYLO TROPICAL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES -EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2013

CONTRATAÇÃO DE PESSOA FÍSICA POR INTERPOSTA EMPRESA. OCORRÊNCIA DOS ELEMENTOS CARACTERIZADORES DA RELAÇÃO DE EMPREGO EM RAZÃO CONFIGURAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO. EXIGÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOBRE REMUNERAÇÃO PAGA A SEGURADO EMPREGADO. ART. 12 DA LEI Nº 8.212/91.

O fisco, ao constatar a ocorrência da relação empregatícia, dissimulada em contratação de pessoa jurídica, deve desconsiderar o vínculo pactuado e exigir as contribuições sociais sobre remuneração de segurado empregado, já que houve configuração de interposição de pessoa jurídica em caracterização de grupo econômico.

Verificação, no caso concreto, dos elementos caracterizadores da qualidade de segurados-obrigatórios ao RGPS, previstos na alínea “a” do inciso I do artigo 12 da Lei nº 8.212/91.

CARACTERIZAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE “GRUPO ECONÔMICO DE FATO”. DEMONSTRAÇÃO DAS RAZÕES E DOS FATOS QUE AUTORIZAM A ACUSAÇÃO LEGAL. SÚMULA N.º 210 DO CARF.

Não obstante terem sido demonstradas as razões legais e respectivos fatos e elementos que caracterizariam a existência de “grupo econômico de fato” (do que decorreriam as respectivas e correspondentes consequências jurídicas, inclusive a responsabilidade solidária tributária), o lançamento fiscal não se baseia em tal premissa, mas sim no reconhecimento da relação empregatícia diretamente entre o Contribuinte e segurados formalmente vinculados à outra empresa.

Nos termos da Súmula nº 210 do CARF, as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem solidariamente pelo

cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária, nos termos do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 124, inciso II, do CTN, sem necessidade de o fisco demonstrar o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN.

MULTA QUALIFICADA. ÔNUS DA PROVA PELO INTERESSADO

A autoridade fiscal ao apontar a simulação ou fraude deve indicar com elementos concretos a que acusação se funda.

Em ocorrendo os indícios apontados, com a respectiva descrição e individualização dos atos ilícitos praticados, na respectiva distribuição do ônus da prova que cabe pela legislação, repassa ao interessado o ônus probatório, devendo este afastar, com as respectivas comprovações, as denúncias da fiscalização.

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. INTERPOSIÇÃO PESSOA JURÍDICA. INAPTIDÃO DO CNPJ E SEU CANCELAMENTO. BAIXA. COMPETÊNCIA.

Está nos limites de competência da Delegacia de Julgamento o exame de questões relacionadas à declaração de inaptidão/cancelamento com baixa do CNPJ, ligadas inclusive por interposta pessoa jurídica com atuação irregular ou ilegal.

MULTA E TRIBUTO COM EFEITO CONFISCATÓRIO. PENALIDADE. LEGALIDADE. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. SÚMULA CARF Nº 02.

A sanção prevista pela legislação vigente, nada mais é do que uma sanção pecuniária a uma infração, configurada na falta de pagamento ou recolhimento de tributo devido, ou ainda a falta de declaração ou a apresentação de declaração inexata. Portanto, a aplicação é devida diante do caráter objetivo e legal da multa e juros aplicados.

As alegações de inconstitucionalidade de tributária não são de competência do tribunal administrativo, nos termos da Súmula CARF nº 02.

DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. MOTIVAÇÃO. INDEFERIMENTO.

A motivação para a diligência requerida deve estar centrada na impossibilidade de o sujeito passivo possuir ou reunir as provas para as comprovações requeridas, o que não se nota no caso em concreto.

Deve ser indeferido requerimento de diligência ou perícia quando os documentos integrantes dos autos se revelam suficientes para formação de convicção e consequente julgamento do feito.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acórdão os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade de Lei, não acolher o pedido de diligência, para no mérito, dar-lhe provimento parcial, para reduzir a multa qualificada aplicada ao percentual de 100%, em razão da retroatividade benigna.

Sala de Sessões, em 11 de março de 2025.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha – Relator

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Carolina da Silva Barbosa, Cléber Ferreira Nunes Leite, Ricardo Chiavegatto de Lima (substituto[a] integral), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Wesley Rocha, Mário Hermes Soares Campos (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Antônio Savio Nastureles, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto de Lima.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentando pela contribuinte STYLO TROPICAL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES -EIRELI, em razão de crédito lançado a seu desfavor, com julgamento de procedência integral do crédito lançado.

A autuação refere-se às contribuições de terceiros/outras entidades, durante período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2013, em razão da constatação pela fiscalização das ocorrências descritas a seguir pela decisão de piso.

Em auditoria realizada na autuada e, concomitantemente na empresa ORIGINALTEX LTDA., constatou-se que esta não dispunha de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto social, e foi concebida com o propósito de abrigar mão de obra necessária ao desenvolvimento das atividades da autuada, sendo que todos os recursos eram provenientes da autuada. Pretendeu-se desta forma elidir-se da incidência da contribuição previdenciária

patronal e de terceiros que recairia sobre a folha de pagamento dos empregados e contribuintes individuais da autuada, alocando-os na ORIGINALTEX LTDA., empresa optante do Simples.

Desta forma, este Relatório discorre sobre a CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS, na empresa STYLO TROPICAL IND. E COM. DE CONFECÇÕES LTDA., de segurados formalmente registrados na empresa ORIGINALTEX LTDA.

Conforme descrição dos fatos descritos no relatório fiscal, e-fls. – fls. 2/22, as auditorias fiscais desenvolvidas nas empresas acima qualificadas comprovaram a ausência de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização do objeto social da empresa ORIGINALTEX LTDA. Constatou-se que a empresa STYLO TROPICAL, mantinha a ORIGINALTEX com o objetivo de eximir-se da contribuição previdenciária patronal e as destinadas a Terceiros, incidentes sobre a remuneração de seus colaboradores, mediante opção indevida pelo SIMPLES NACIONAL.

Segundo a acusação fiscal, essa conduta foi tomada com o intuito de afastar a incidência de contribuição previdenciária referente a parte patronal e terceiros/Outras Entidades, por meio da indevida opção pelo SIMPLES NACIONAL, da empresa Originaltex.

A acusação fiscal também entendeu pela formação de grupo econômico, bem como por caracterização de vínculo empregatício entre as empresas envolvidas e investigas, citadas acima, onde verificou-se nos contratos sociais e suas alterações, que Alex Sandro Fão Rocha e seus irmãos, Leandro Sidney e Lisandra, assim como Débora (com quem, ao que consta, Alex Sandro tem, em comum, um filho) controlaram, ao longo do tempo, ambas as empresas.

Verificou-se, portanto, confusão administrativa, financeira, operacional e esvaziamento patrimonial entre as citadas empresas e controladas pelos sócios administradores citados, incluindo relação de empregados (compreendendo quarenta e nove trabalhadores, detalhando as informações quanto ao vínculo empregatício, ora com a Stylo Tropical, ora com a Originaltex).

Após, inconformada a contribuinte apresentou suas razões recursais, enfrentando o mérito e reiterando as alegações de primeira instância a acrescentando, em apertada síntese, nulidade material do Lançamento por não demonstrar a ocorrência dos fatos geradores, tecendo diversas considerações para afastar a acusação fiscal de vínculo empregatício, das quais serão reproduzidos ao longo do voto, sendo reproduzidas, consoante o Acórdão recorrido:

A Recorrente declara estar enquadrada no regime da Lei 12.546/2011 (desoneração da folha de pagamento), pelo qual faz suas contribuições, do que resultaria a duplicidade da exigência fiscal, caso seja mantido o lançamento

A auditora aplicou ainda a multa de ofício em 150% por entender que a empresa agiu com fraude, o que será demonstrado a seguir que não é verdade e deve ser indeferido esta ABSURDA aplicação ao caso concreto. Data máxima vênia, o STF

já sedimentou entendimento que a multa qualificadora em caso de fraude comprovada, não pode ultrapassar a 100%.

Quanto às relações entre a Stylo Tropical e a Originaltex, sustenta:

A auditora fiscal lançou os períodos de 2010 a 2013 da empresa ORIGINALTEX, optante pelo Simples Nacional como fosse STYLO TROPICAL. Ocorre que a empresa Originaltex fechou suas portas em 07/2012 e sempre recolheu a contribuição previdenciária como lançado nas guias. O Simples Nacional não é computado os 5,8% para terceiros, somente o que a lei prevê.

Contesta a cobrança de R\$ 384.577,46 sendo esta indevida, sendo lançado R\$ 203.402,08 de multa DE OFICIO e R\$ 45.574,05 de juros, valores que extrapolam a legalidade, pois o valor principal apurado é de R\$ 58.448,88, sob pena de enriquecimento ilícito do órgão federal.

Não há grupo econômico entre STYLO TROPICAL e ORIGINALTEX, não há controle de uma empresa sobre a outra, ambas tinham donos e interesses distintos. (...). ORIGINALTEX - Estava no regime Simples Nacional, portanto pagava a contribuição previdenciária normalmente, enquanto a empresa "STYLO TROPICAL", pagava a GPS e DARF pelo faturamento, não interferindo de nenhuma forma a quantidade de funcionários na apuração do respectivo imposto.

Relata a evolução das empresas Stylo Tropical e Originaltex, buscando evidenciar que ambas não seriam interdependentes e que possuíam administrações próprias.

Data máxima Vênia, o entendimento da auditora não deve prosperar, visto que a ORIGINALTEX recolhia as contribuições pelo regime do SIMPLES NACIONAL e a STYLO TROPICAL pela desoneração. Se fosse grupo econômico estaria no prejuízo nos recolhimentos, pois estaria pagando duas vezes as contribuições, pois a STYLO TROPICAL recolhe pelo faturamento, independente de número de funcionários. Porém, ambas as empresas tinham donos diferentes, com objetivos distintos e não se comunicavam na gestão e controle das empresas.

Contesta a incidência do artigo 124 do CTN, alegando que a solidariedade tributária não se presume, deriva sempre de lei, e se não há lei complementar (art. 146, III, da Constituição) vigente dispondo que a simples circunstância de empresas estarem reunidas por vínculos de participação social implica solidariedade entre elas, a conclusão é imediata: o Fisco não está autorizado a exigir o pagamento da dívida de empresas associadas que não contribuíram para a realização do fato jurídico tributário.

Sustenta a possibilidade da existência legal de grupo econômico e destaca quais seriam os requisitos para a caracterização do grupo econômico de fato.

Quanto às contribuições para terceiros/outras entidades, alega que valores são da empresa ORIGINALTEX que não apura 5,8% para terceiros e tem recolhimento de forma unificada pelo SIMPLES NACIONAL.

Estes lançamentos devem ser apurados por perícia, pois já foram lançados e estão na base de dados da receita federal.

Diante dos fatos narrados, é o presente relatório.

VOTO

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como também de competência desta Turma.

Cumprе ressaltar que as empresas *STYLO TROPICAL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES EIRELE A ORIGINALTEX LTDA.* apresentaram suas razões recursais em um único RV (e-fls. 1.886 e seguintes).

Assim, passo a analisá-lo.

DA COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE FISCAL PARA RECONHECIMENTO DA RELAÇÃO JURÍDICA CARACTERIZADORA DO VÍNCULO EMPREGATÍCIO PARA FINS PREVIDENCIÁRIO

A contribuição previdenciária sobre a folha de salários está prevista no artigo 22, I, da Lei 8.212/91, incidindo sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho.

A investigação fiscal apurou que a empresa *Originaltex* teria realizado cessão de mão-de-obra para a empresa *Stylo Tropical*, principal contribuinte, sem que, entretanto, dispusesse de patrimônio ou capacidade operacional suficiente para fazê-lo.

Ressalta-se que, a empresa *Originaltex* era formalmente optante do regime de tributação do Simples Nacional, onde poderia usufruir do benefício de substituir as contribuições previdenciárias patronais sobre a remuneração de seus empregados e administradores, assim como as contribuições para terceiros/outras entidades por contribuições sobre a receita bruta.

Assim, a fiscalização apurou que diversos empregados funcionários da empresa recorrente *Stylo Tropical* foram formalmente vinculados à empresa *Originaltex*, agindo em interposta pessoa jurídica.

Com isso, segundo consta do relatório fiscal, no instituto de maquiar a operação e a sonegação de informações e tributos, foram apurados os seguintes fatos:

- As empresas, não obstante terem endereços formalmente diferentes, funcionavam no mesmo espaço físico.
- Os controles societários e as administrações de ambas as empresas eram exercidos diretamente por Alex Sandro Fão Rocha, seus irmãos e por Débora Zuchi, que mantinha relações familiares com um deles.
- Os faturamentos das empresas eram realizados de tal forma que, além de inviabilizar a real existência da Originaltex, resultava em montantes reduzidos, de sorte a que também fossem apuradas contribuições reduzidas, na medida em que a base de cálculo era justamente sua receita bruta.
- A formalização dos vínculos empregatícios (contratos de trabalho) adotavam procedimentos peculiares: os trabalhadores eram transferidos de uma para a outra empresa, sem que fossem formalizadas as rescisões contratuais (transferindo-se, assim, sem outras formalidades, os passivos trabalhistas).
- Ainda, quanto ao aspecto trabalhista, há relato da constatação de confusão, entre os próprios empregados, quanto à empresa a que estavam vinculados ou quanto às pessoas às quais estavam formalmente subordinados (dirigentes da Stylo Tropical ou da Originaltex indistintamente).
- Sob o aspecto dos registros contábeis, foram praticados atos e procedimentos de evidenciaram confusões financeiras e contábeis: contabilização de despesas da Originaltex na Stylo; falta de contabilização na Originaltex de despesas essenciais ao seu funcionamento e pagamentos de despesas formalmente vinculadas a uma empresa pela outra ou até mesmo pelas pessoas físicas dos sócios-administradores.
- Estrita dependência econômica da Originaltex em relação à Stylo.

A decisão de piso ainda fundamentou sua conclusão com base nos fatos acima apurados, em que adiro como sendo minhas as motivações de decidir, pelos seguintes fatos:

“A Fiscalização, no seu Relatório Fiscal, comprova esses fatos, elaborando, inclusive, quadros demonstrativos (evolução e controle societário, faturamento, movimentação de empregados) e junta considerável quantidade de cópia de documentos (contratos sociais e alterações, comprovantes de pagamentos, registros contábeis, documentos fiscais, folhas de pagamentos, extratos de remessa de GFIP), para corroborar suas constatações”.

Assim, caracterizada e demonstrada a vinculação dos empregados à Stylo, foram realizados os lançamentos tributários das contribuições previdenciárias devidas e indevidamente omitidas pela Originastes, na medida em que esta optou e se manteve irregularmente no regime do Simples Nacional.

Também pelas razões de fato e de direito apresentadas, foram adotadas, as seguintes providências:

1. Os lançamentos fiscais foram realizados contra a Stylo, tida como a real empregadora do pessoal supostamente vinculado a Originaltex.
2. Deixou-se de estabelecer a responsabilidade tributária solidária, por se tratar de contribuições para terceiros (outras entidades).

Em razão dos fatos narrados, foi procedida a baixa de ofício da inscrição no CNPJ da Originaltex, uma vez que foi constatado que a referida empresa não dispunha de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto.

O Relatório Fiscal foi demasiado rico em informações acerca das infrações apuradas, onde se concluiu que houve diversos procedimentos realizados para tentar maquiar fraude perpetuada contra a Fazenda Pública, afetando de forma financeira o Estado, como pode-se observar abaixo:

“Ora, o presente caso versa justamente sobre as empresas Stylo Tropical e Originaltex, que, segundo demonstrou a Fiscalização, organizaram-se de tal forma que a segunda (optante do Simples Nacional) figurava como contratante de todo o pessoal necessário à realização das atividades econômicas da supostamente contratante de seus serviços, beneficiando-se, assim, da substituição da contribuição previdenciária patronal e sobre a remuneração de terceiros, além de “figurar” com um faturamento que permitiria sua manutenção naquele regime favorecido de tributação, mediante a “transferência”, para a Stylo Tropical, de despesas, que seriam necessárias ao seu funcionamento. A Fiscalização, para caracterizar tais práticas, empreendeu diversas diligências, das quais resultou detalhado Relatório Fiscal, que se encontra acompanhado de cópias de diversos documentos comprobatórios. Os contratos sociais e suas alterações demonstram insofismavelmente que Alex Sandro, seus irmãos e Débora (ligada por laços familiares a um deles), além de formalmente serem os detentores das quotas sociais, exerciam as atividades administrativas, conforme constatou a Fiscalização, inclusive em entrevistas com empregados e com base nos documentos fiscais, bancários e contábeis coligidos. As circunstâncias de que uma ou outra empresa tenha iniciado antes ou depois suas atividades ou de que as atividades tenham sido paralisadas durante certo tempo ou a partir de determinada data, em nada alteram ou invalidam as conclusões da Fiscalização, na medida em que as alterações dos contratos sociais evidenciam as atribuições dos poderes diretivos, o que são corroborados pelos demais documentos e fatos constatados e relatados pela Fiscalização: realização de pagamentos, contratação e administração do pessoal e formalização dos registros contábeis”.

É de ser ressaltado que o agente fiscal não declarou irregular o vínculo empregatício em relação ao Direito Trabalhista, mas sim perante a norma previdenciária/fiscal entre as partes envolvidas, tendo em vista que a autoridade fazendária entendeu estar presentes os elementos

para caracterização de vínculo empregatício, em uma operação jurídica que configura em si a possibilidade de incidência da norma tributária.

Nesse sentido, a autoridade fiscal com base no **princípio da primazia da realidade** pode e deve analisar os termos que caracterizam o vínculo previdenciário, verificando os fatos ocorridos para fins de recolhimento de contribuições previdenciárias, a teor do artigo 229, § 2º, do Decreto nº 3.048/99, *in verbis*:

Art. 229. (...)

(...)

§ 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** (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29.11.99) grifei.

Com isso, o segurado obrigatório do Regime Geral de Previdência Social- RGPS, qualificado com “segurado empregado” não é aquele definido no art. 3º da Consolidação das Leis do Trabalho CLT, mas, sim, a pessoa física especificamente conceituada para fins previdenciários no inciso I, do art. 12, da Lei nº 8.212, de 1991, assim descritas:

"Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

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

Portanto, ainda que os elementos e conceitos de vínculo de emprego estejam inseridos pela norma trabalhista, a autônoma da norma fiscal prevalece no presente caso.

Assim, sem razão as Recorrentes, uma vez que a fiscalização detém competência para analisar a situação fática jurídica de cada caso, baseada em provas e indícios concretos, bem como determinar, conforme as normas vigentes, a relação de vínculo empregatício para fins de incidência da norma previdenciária, e tão somente para esse fim, não havendo correlação com a esfera trabalhista ou judicial, salvo se essa a situação posta na relação jurídico-tributária determinar entendimento diverso do entendimento fiscal, que é a situação fática do presente processo.

PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB)

As recorrentes alegam que devido seu enquadramento, por opção, no regime da Lei 12.546/2011 (Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB), não estaria sujeito às contribuições lançadas.

Porém, como corretamente ressaltado pela decisão de piso “(...) o lançamento fiscal, em análise, compreende contribuições para terceiros/outras entidades. Por isso, não substituíveis pelas eventuais contribuições feitas com base na Lei 12.546/2011. Assim, não obstante o alegado enquadramento do Contribuinte no regime da Lei 12.546/2011 (CPRB) e os eventuais e correspondentes recolhimentos realizados, o presente lançamento fiscal, sob tal aspecto, deve ser mantido”.

Assim, é inviável o acolhimento do pedido recursal.

DA FORMAÇÃO DE GRUPO ECONOMICO E DA SOLIDARIEDADE

Conforme se verifica da acusação fiscal inexistente acusação fiscal de solidariedade de sócio-gerente ou administrador, mas somente apuração de formação de grupo econômico de fato.

Nesse sentido, a Fiscalização logrou também demonstrar a ocorrência da “confusão patrimonial, administrativa e financeira” entre empresas, conforme já muito bem exposto acima, bem como da transcrição do conteúdo do relatório fiscal e da decisão de piso:

“Demonstra que as empresas funcionavam de tal forma inter-relacionadas, que até mesmo “confundiam” qual deveria pagar ou contabilizar os pagamentos das despesas inerentes, essenciais aos seus funcionamentos.

2. Evidencia a apuração da base de cálculo mais favorável (ou reduzida) daquela que seja optante do Simples Nacional, na medida em que menor despesa exige menor receita bruta.

Carece, pois, de fundamento a assertiva de que, estando a Originaltex no Simples, “pagava a GPS e DARF pelo faturamento, não interferindo de nenhuma forma a quantidade de funcionários na apuração do respectivo imposto”.

Assim, também não tem fundamento a alegação de que:

A ORIGINALTEX recolhia a contribuição previdenciária dos funcionários pelo SIMPLES NACIONAL, mas a empresa STYLO TROPICAL, recolhia a contribuição pelo faturamento. Não há que se falar em FRAUDE, pois não houve economia, se este é o entendimento da auditora fiscal.

Tanto houve “economia” de recolhimento de tributos, que, não obstante os recolhimentos realizados pelo Contribuinte, ainda assim foram apurados os valores suplementares que constituem justamente os créditos tributários aqui apurados”.

Nesse sentido, ainda que não tendo concordância pleno ao enunciado da Súmula CARF n.º 210, aplico ao presente caso, tendo em vista o Regimento Interno que vincula o Conselheiro Julgador aos conteúdos das Súmulas Administrativas, onde o respectivo enunciado contém o seguinte conteúdo:

“SÚMULA 210. As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária, nos termos do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991,

c/c o art. 124, inciso II, do CTN, **sem necessidade de o fisco demonstrar o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN**".

Há, portanto, acusação de fraude no presente auto de infração, com o intuito de beneficiar-se do não recolhimento de tributos devidos.

Cumprе esclarecer que quando há a constatação de uma simulação, existe a *distribuição do ônus da prova*. Nesse sentido, é o que diz o disposto no artigo 9º do Decreto 70.235/72, *in verbis*:

"Art. 9 A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito". Grifou-se.

Em que pese o ônus da prova dos fatos constitutivos do direito ser do interessado nos fatos ocorridos, percebe-se com o dispositivo acima citado, que o legislador quis que nos casos de penalidades ou ilícitos houvesse uma espécie de "distribuição do ônus da prova", a fim de que a fiscalização tivesse também que suportar o encargo de provar com elementos indispensáveis à comprovação do ilícito ocorrido.

Porém, ao presente caso dos autos, verifico que o fisco realizou o procedimento de provar a irregularidade praticada de forma ampla indicando a ocorrência do ilícito perpetuado, onde a Recorrente não obrou afastar as constatações feitas pela fiscalização.

Portanto, mantenho a acusação fiscal quanto a esse tema.

MULTA QUALIFICADA. REQUISITOS LEGAIS. PROCEDÊNCIA.

A acusação fiscal aplicou a multa qualificada que está consignada nos anexos "FLD – Fundamentos Legais do Débito", especificamente SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUIO, complementada pelo Relatório Fiscal.

A caracterização da fraude dá-se, pois, na forma definida na lei, tanto no caso da "ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal", como quando o agente pretende "excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento".

Ora, neste caso, a Fiscalização demonstrou que o Contribuinte – Stylo – utilizou-se de mão-de-obra, supostamente vinculada à outra empresa – a Originaltex – para se beneficiar da substituição tributária que favoreceria esta última, a qual, tendo optado pelo Simples Nacional, ainda assim, mesmo que tivesse realmente prestado serviços de cessão de mão-de-obra, não poderia fazê-lo, enquanto beneficiária do regime tributário favorecido, por expresse impedimento legal.

Em processos administrativos fiscais, a sonegação, fraude ou conluio estão previstos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, *in verbis*:

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 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".

Em conteúdo didático, produzido pelo jurista *Fábio Piovezan Bozza*, que já foi Conselheiro deste Tribunal, verifica-se que: "*dolo, fraude ou simulação, refere-se a um conjunto de vícios produzidos intencionalmente pelo contribuinte que, de má-fé, cria uma situação falsa ou de mera aparência e inebria o julgamento do Fisco sobre uma relação tributária já existente, de modo a eliminá-la, reduzi-la ou postergá-la*" (*in Planejamento Tributário e Autonomia Privada. Série doutrina tributária v. XV. São Paulo: Quartier Latin, 2015, página 199*).

O jurista Leandro Paulsen abordando o tema, em seu livro que trata sobre a Constituição e o Código Tributário, explica de maneira mais didática, os elementos e premissas necessárias para imputar no auto de infração as características fraudulentas:

"A aplicação de multa qualificada depende da inexistência de dúvida quanto ao caráter doloso da conduta. "... a comprovação da conduta dolosa deve estar cristalina na acusação fiscal. Tomando-se emprestada expressão contida na ementa do Acórdão n. 2202002.106, de 21 de novembro de 2012, o que se quer dizer é que **'O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos'**. Assim é que não basta que se presuma a conduta dolosa, sendo também imprescindível para a aplicação dessa penalidade a produção de prova dessa conduta dolosa por parte da fiscalização. Isso porque já existe uma penalidade (de ofício) para o simples fato de não pagamento de tributo, razão pela qual a aplicação da multa qualificada requer algo mais, por ser, nas palavras de Marco Aurélio Greco, 'a exceção da exceção'. Nesse sentido decidiram os Acórdãos ns. 140200752, 140200753 e 140200754, de 30 de setembro de 2012, bem como os Acórdãos ns. 920200.632, de 12 de abril de 2010, 920100.971, de 17 de agosto de 2010, 330100.557, de 26 de maio de 2010, e 1402001.180, de 10 de dezembro de 2012. **Outrossim, tal necessidade de comprovação decorre também da previsão do art. 112 do CTN, que determina interpretação mais favorável**

ao acusado da lei tributária que define infrações, ou comina penalidade, conforme anteriormente analisada, de sorte que nas situações que houver qualquer dúvida quanto à intenção ou a conduta do contribuinte, esse não pode sofrer a penalidade em sua modalidade qualificada." (COVIELLO FILHO, Paulo. A multa qualificada na jurisprudência administrativa. Análise crítica das recentes decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. RDDT 218/130, nov/2013). *Grifou-se.* (PAULSEN, Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 17 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; 2015. pág. 882/883)"

Diante do vasto elemento probatório dos autos, mantenho a multa qualificada.

Contudo, com a superveniência do art. 8º da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que deu nova redação ao art. 44, da Lei nº 9.430/96, a multa qualificada deve ser limitada ao teto de 100%.

Portanto, com base na nova redação do art. 44, VI da Lei nº 9.430/96 e do art. 106 do CTN, **deve ser reduzida a multa qualificada aplicada na infração para o percentual de 100%, em razão da retroatividade benigna.**

DA RESPONSABILIZAÇÃO DOS SÓCIO-ADMINISTRADOR

Ao presente caso foi mantida a responsabilização dos sócios administradores, como já dito, o relatório fiscal não atribui a responsabilidade tributária ao sócio-gerente administrador, por se tratar, como já destacado, de contribuições para terceiros/outras entidades.

DO RECOLHIMENTO DOS VALORES DENTRO DA SISTEMÁTICA DO SIMPLES

As Recorrentes alegam que, os contribuintes optantes pelos SIMPLES sujeitos à Lei 12.546/2011 (ANEXO IV) devem informar a CPRB "por meio do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório (PGDAS-D), alegando que a empresa STYLO TROPICAL fez todos os recolhimentos de forma correta, durante todo período analisado, não devendo nada para fisco.

Segue alegando que a auditora fiscal lançou os períodos de 2010 a 2013 da empresa ORIGINALTEX, optante pelo Simples Nacional como fosse STYLO TROPICAL. Ocorre que a empresa Originaltex fechou suas portas em 07/2012 e sempre recolheu a contribuição previdenciária como lançado nas guias. O Simples Nacional não é computado os 5,8% para terceiros, somente o que a lei prevê.

Contudo, como vista da acusação fiscal, de fato foi utilizado interposta pessoa jurídica, com vasta comprovação aos autos, para evitar ou diminuir de forma irregular as contribuições previdenciárias, e, portanto, não há como acolher a alegação de que não há grupo econômico entre STYLO TROPICAL e ORIGINALTEX.

Por outro lado, frente a confusão patrimonial, bem como dada a baixa de ofício da empresa interposta, esta não poderia mais obter e recuperar tributos em seu CNPJ próprio, ao

passo que estes valores devem de fato serem abatidos/aproveitados na presente autuação, dentro dos seus limites recolhidos, e que devem ser aproveitados no momento da execução do acórdão.

Entretanto, com relação a contribuição para terceiros (outras entidades e fundos), a opção pelo Simples Nacional dispensa as empresas do pagamento das contribuições para outras entidades e fundos (terceiros), conforme determinado pelo art. 13, Parágrafo 3º, da Lei Complementar nº 123/2006:

“Art. 13 (...)

§ 3º As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam dispensadas do pagamento das demais contribuições instituídas pela União, inclusive as contribuições para as entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical, de que trata o [art. 240 da Constituição Federal](#), e demais entidades de serviço social autônomo”.

Portanto, não há como dar provimento ao pedido da Recorrente de contribuições não recolhidas ao presente caso, havendo, portanto, necessidade de análise no lançamento do processo da cota patronal.

DAS ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E DA EXIGÊNCIA DE TRIBUTO E MULTA COM EFEITO CONFISCATÓRIO

Alegou a recorrente também que a exigência do tributo e das respectivas multas seriam em sua essência inconstitucional e com claro efeito confiscatório.

Contudo, este Conselho não é legitimado a analisar matérias Constitucionais, conforme se depreende do art. 26-A, do Decreto 70.235-72, *in verbis*:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Não obstante, a súmula 02 do CARF dispõe que o CARF "*não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*".

Assim, a jurisprudência desse Conselho é antiga sobre o tema e não permite o debate sobre constitucionalidade de Lei tributária.

No que tange à multa confiscatória, também deve ser reconhecida a incompetência desse colegiado para apreciar tal matéria dada a sua interpretação de pedido de reconhecimento de inconstitucionalidade.

Portanto, dessas matérias não conheço do recurso por incompetência do Tribunal bem como de demais matérias alegadas no recurso dita como inconstitucional.

Assim, as penalidades aplicadas estão dentro das exigências legais e devem ser mantidas.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA

Pretende o recorrente o deferimento de diligência para comprovação do seu direito, solicitado perícias e demais levantamentos que possa auxiliar sua argumentação e comprovação da alegação do seu direito.

Ocorre que, o julgador pode deferir perícia ou diligência somente nos casos de dúvidas ou que possam esclarecer determinados procedimentos da autuação ou em situações que o recorrente não tem possibilidade de produzir a prova que se pretende.

O que não é o caso dos autos.

A prova deve ser trazida aos autos pelo contribuinte, não é ônus da administração pública ou da Fazenda a busca de provas do direito alegado pelo recorrente. Se o fisco tem a possibilidade de exigir o tributo com base na presunção legal, não faz sentido impor ao fisco o dever de provar que a presunção em seu favor não pode subsistir. É elementar que a prova para infirmar a presunção deve ser produzida por quem tem interesse na demanda, que no caso é o contribuinte.

Assim, indeferido o pedido de diligência ou perícia.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade de Lei, não acolher o pedido de diligência, para no mérito **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, para reduzir a multa qualificada aplicada ao percentual de 100%, em razão da retroatividade benigna, e nas demais matérias do respectivo lançamento manter integralmente a autuação fiscal.

É como voto.

(Assinado Digitalmente)

WESLEY ROCHA

Relator