



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>13971.720875/2015-81</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2101-003.126 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	21 de maio de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	STYLO TROPICAL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES -EIRELI
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO. FALTA DE JUNTADA PELO FISCO DE PROVA. APRESENTAÇÃO DOS ELEMENTOS PROBATÓRIOS POR AMOSTRAGEM. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

Comprovada a padronização e uniformidade nos contratos firmados com os prestadores de serviço, o exame documental por amostragem, não enseja a decretação de nulidade do lançamento.

CONTRATAÇÃO DE PESSOA FÍSICA POR INTERPOSTA EMPRESA. OCORRÊNCIA DOS ELEMENTOS CARACTERIZADORES DA RELAÇÃO DE EMPREGO. 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.

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. VIABILIDADE LEGAL.

Além da apuração das razões legais, fatos e elementos que caracterizam a existência de um 'grupo econômico de fato, o que implicaria, inclusive, responsabilidade tributária solidária, o lançamento fiscal se baseia no reconhecimento direto de vínculo empregatício entre o Contribuinte e os segurados formalmente vinculados a outra empresa ligada diretamente ao

grupo, situação que gera a responsabilidade solidária das empresas envolvidas.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIO DE SOCIOADMINISTRADOR. Demonstradas as razões de fato e de direito, que autorizam a imposição de responsabilidade tributária solidária de sócio administrador, esta deve ser mantida.

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 conseqüente julgamento do feito.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade de lei, e na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial, para reduzir a multa qualificada aplicada ao percentual de 100%.

*(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, Cleber Ferreira Nunes Leite, Raimundo Cassio Goncalves Lima (substituto[a] integral), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Wesley Rocha, Mário Hermes Soares Campos (Presidente).

## 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 PARCIAL do crédito lançado.

A autuação refere-se às contribuições previdenciárias sociais patronais, a cargo da empresa, durante período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2013, em razão da constatação pela fiscalização das seguintes ocorrências.

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.

Com base nestas premissas, a Fiscalização concluiu que:

“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, 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 também serão reproduzidos ao longo do voto, 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

Alega que a auditora aplicou ainda a multa de ofício em 150% por entender que a empresa agiu com fraude, o que não é verdade e deve ser indeferido esta “absurda” aplicação ao caso concreto. Aduz que 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 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.

Contesta a cobrança de R\$ 1.463.722,85, que incluem juros e multa qualificada, sendo esta indevida, que extrapolam a legalidade, onde entende que os juros não pode ultrapassar a 20% e multa não pode ultrapassar a 100%.

A Recorrente afirma que 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 econômica das empresas *STYLO TROPICAL* e *ORIGINALTEX*, buscando evidenciar que ambas não seriam interdependentes e que possuíam administrações próprias.

Entende que 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 atuante e destaca quais seriam os requisitos para a caracterização irregular de 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 do Brasil.

Por fim, registra-se que a Recorrente descreve ainda extensa fundamentação que entende ser devido para o cancelamento da autuação fiscal.

Diante dos fatos narrados, é o presente relatório.

## VOTO

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

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

Assim, passo a analisá-lo.

### **DA COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE FISCAL PARA RECONHECIMENTO DA RELAÇÃO JURÍDICA CARACTERIZADORA DO VÍNCULO EMPREGATÍCIO PARA FINS PREVIDENCIÁRIO E DOS FATOS DA AUTUAÇÃO**

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 maquiagem a operação comercial, empresarial 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) adotava 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 evidenciar 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*.

O Relatório Fiscal foi demasiado rico em informações acerca dos fatos, onde se concluiu que houve diversos procedimentos realizados para tentar maquiagem fraude perpetuada contra a Fazenda Pública, afetando de forma financeira o Estado.

A decisão de piso ainda fundamentou sua conclusão, em que adiro como minhas, 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 *Originaltex*, 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).

**Foi procedida à baixa de ofício da inscrição no CNPJ da Originaltex, em razão da constatação de que não dispunha de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto.**

Contudo, 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:

**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 previdenciárias 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”.

### **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 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 aplico a súmula CARF n.º 210, *in verbis*:

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.

Cumpra 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.

No caso dos autos, verifico que o fisco realizou, de forma ampla, o procedimento de provar com elementos e descrições individualizadas as irregularidades praticadas, sendo que a Recorrente não obrou afastar as constatações feitas pela fiscalização.

Portanto, mantenho a acusação fiscal quanto a esse tema.

#### **DA RESPONSABILIZAÇÃO DOS SÓCIOS-ADMINISTRADORES**

Ao presente caso foi mantida a responsabilização dos sócios administradores.

Isso porque, conforme a acusação fiscal, “foi constatado, através da análise dos documentos comprobatórios dos lançamentos contábeis provas de que a administração das empresas envolvidas está configurada na pessoa física do Sr.Alex Sandro e da Sra.Débora Zuchi. A Originaltex é considerada uma extensão da empresa Stylo Tropical”.

Portanto, em razão da atuação com excesso de poderes ou infração de legal no que dispõe o artigo 135, do CNT, com vasta análise da operação praticada pelos sócios administradores, a responsabilidade dos sócios interessados e relacionados devem ser mantidas.

#### **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 CONLUÍO, 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.**

#### **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.

**Porém, o Simples Nacional não é computado os percentuais de 5,8% para as contribuições a “terceiros”, mas somente o que a lei prevê.**

Como visto 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 ORIGINLATEX.

Porém, como se observa do Acórdão da DRJ de origem, foi dado parcial provimento para exclusão da base de cálculo de valores decorrentes de recolhimento do período citado, conforme se constata da decisão de piso:

1. Em relação ao período de dezembro de 2011 a dezembro de 2013, devem ser excluídas as contribuições lançadas sob as rubricas “12 – Empresas 20,0000” e “14 C. Ind/adm/aut20,0000”, mantidas as demais rubricas lançadas, que não foram substituídas pela CPRB.
2. Ficam integralmente mantidas as demais competências (anteriores a dezembro de 2011), para as quais não vigia ainda a substituição das contribuições previdenciárias pela CPRB.

Importante e oportuno ressaltar que, não obstante as constatações e ressalvas formuladas pela Fiscalização, quanto aos procedimentos de apuração da receita bruta da Stylo Tropical e da Originaltex, não consta que tenham sido realizadas medidas complementares de lançamentos fiscais, não cabendo aqui, assim, reparos em relação às contribuições apuradas e declaradas pelas aludidas empresas (a Stylo Tropical, em relação às contribuições realizadas na forma da CPRB ou a Originaltex, em relação às contribuições realizadas no âmbito da Lei Complementar 123/2006 – Simples Nacional).

Portanto, ao que tudo indica foram os valores que foram considerados no lançamento fiscal já teriam sido excluídos pela decisão de piso que englobam a sistemática do SIMPLES E CPRB.

Além disso, importante destacar que não há recolhimentos para terceiros das empresas dentro do SIMPLES Nacional, não havendo crédito a apurar nesta rubrica.

**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.

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 a 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

