



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13971.721256/2019-37
ACÓRDÃO	2201-012.690 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AC CONFECÇÕES LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2017

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO DE DRJ EM LOCAL DIVERSO DO DOMICÍLIO DO CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE. TEOR DA SÚMULA CARF Nº 102.

A DRJ em localidade diversa do domicílio fiscal do contribuinte é competente para julgamento da manifestação de inconformidade/impugnação, a teor da Súmula CARF n.º 102 que determina ser válida a decisão proferida por Delegacia da Receita Federal de Julgamento - DRJ de localidade diversa do domicílio fiscal do sujeito passivo.

SUCESSÃO TRIBUTÁRIA. CARACTERIZAÇÃO.

Caracteriza sucessão, para fins tributários, assumir nova empresa a mesma atividade e no mesmo endereço de outra, absorvendo, integralmente, a clientela da sucedida.

RESPONSABILIDADE. SOLIDARIEDADE. EFEITOS.

Em se tratando de responsabilidade solidária tributária, inexistem subsidiariedade ou benefício de ordem na exigência dos tributos e de seus acréscimos.

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE O VALOR DA RECEITA BRUTA. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos do Tema 1048, do STF, é constitucional a inclusão do ICMS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB).

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS. DECADÊNCIA. VERBAS CONSIDERADAS ISENTAS. MATÉRIAS DE ORDEM PÚBLICA. APRECIÇÃO.

Decadência e matérias relativas a julgamento de inconstitucionalidade definitivo pelo Supremo Tribunal, constituem matéria de Ordem Pública, razão pela qual deverão ser julgadas ainda se não houver impugnação e Julgamento pela DRJ de origem.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. VERBAS INDENIZATÓRIAS. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. AFASTAMENTO POR AUXÍLIO-DOENÇA. PRIMEIROS 15 DIAS. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NECESSÁRIA COMPROVAÇÃO.

Para afastar a natureza de pagamentos constatados como sendo verba salarial pela fiscalização, cabe à Contribuinte a comprovação de que a referida autuação não tem caráter salarial. A exclusão de parcelas reconhecidas como de natureza indenizatória do salário de contribuição só é possível quando demonstrado pelo contribuinte terem sido elas incluídas em suas folhas de pagamento e contabilidade.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. PERCENTUAL. LEGALIDADE.

É cabível a qualificação da multa de ofício no caso de comprovação, pelo Fisco, dos requisitos constantes da Lei nº 9.430/96 e explicitados na Lei nº 4502/64.

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

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689/2023, que alterou o percentual da multa qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/1996, nos termos do art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário em relação aos temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação, e, na parte conhecida, em rejeitar a preliminar, e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para reduzir a multa de ofício aplicada ao percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna

Assinado Digitalmente

Cleber Ferreira Nunes Leite – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Cleber Ferreira Nunes Leite, Wilderson Botto (substituto[a] integral), Thiago Alvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente)

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Cuida-se de crédito tributário relativo a contribuições sociais patronais, inclusive as destinadas a outras entidades (FNDE, INCRA, SESI, SENAI e SEBRAE), nas competências 01/2014 a 12/2017, incidentes sobre remunerações de trabalhadores a serviço de Ana Carolina Hornburg Pereira Eireli, formalmente contratos por intermédio de pessoa jurídica (LG ESTAMPARIA EIRELI), mas havidos pela fiscalização como segurados empregados da tomadora.

Segundo o fisco, em seu relatório de fls. 65/100, a autuada é sucessora de HP Indústria Têxtil Ltda, e a contratação supracitada se deu de maneira irregular e com objetivo de fraudar a Seguridade Social, dado que:

a) as três empresas atuavam no mesmo endereço e tinham a mesma atividade (CNAE 1412601 - confecção de peças de vestuários, exceto roupas íntimas e sob medida);

b) a atuada foi constituída em 12/2012 por Ana Carolina Hornburg Pereira, ex-empregada da HP Indústria Têxtil Ltda e irmã do titular desta última, Marco Antônio Hornburg Pereira;

c) HP Indústria Têxtil Ltda transferiu seus empregados para LG Estamparia Eireli e seus clientes para a atuada, suspendendo suas atividades em 04/2013, face a endividamento tributário de monta. Na mesma ocasião, a atuada começou a apresentar faturamento expressivo, sendo Marco Antônio Hornburg Pereira o responsável pelo setor de vendas da mesma;

d) a atuada, desde 12/2015 não tem empregados, dado que, em 11/2015, rescindiu todos os contratos de trabalhos de seus obreiros, parte dos quais foram admitidos pela LG Estamparia EIRELI;

e) LG Estamparia Eireli, no período em questão:

e.1 - era optante pelo SIMPLES NACIONAL;

e.2 - teve a atuada como único cliente de seus serviços;

e.3 - registrou, em sua contabilidade, faturamentos inexpressivos frente às suas despesas de folhas de pagamento, além de prejuízos anuais;

e.4. - teve saldo credor na conta caixa, no fim dos exercícios, devido a empréstimos de Ana Carolina Hornburg Pereira, sem, entretanto, deter provas de contratos respectivos ou comprovação de movimentações bancárias correspondentes aos montantes dos valores registrados;

e.5 - tem reduzido ativo imobilizado, registrado na contabilidade, incompatível com as atividades que desenvolve;

e.6 - atua em imóvel de propriedade de Marco Antônio Hornburg Pereira, sem contrato de locação ou provas de pagamento de aluguel.

O fisco concluiu pela montagem de uma esquema de sonegação, a partir de fragmentação empresarial fictícia, com utilização de empresa optante pelo SIMPLES NACIONAL, com o fito de reduzir, indevidamente, encargos tributários com mão de obra. E, dada a incapacidade operacional e financeira da LG Estamparia Eireli, imputou à atuada a qualidade de verdadeira empregadora dos trabalhadores em questão, constituído o crédito em apreço.

Como a atuada era, de 01/2014 a 11/2015, contribuinte obrigatória nos moldes da Lei 12.546/2011, que trata da Contribuição Previdenciária sobre Receita Bruta - CPRB, e não fez, no período subsequente do presente crédito (12/2015 a 12/2017), prova de opção pela manutenção no referido regime substitutivo de tributação, nos moldes da IN nº 1.436/2013, o fisco entabulou o lançamento das contribuições sociais respectivas, consoante item 11 de seu relatório.

Ainda, infligiu multa qualificada, por sonegação e conluio, nos termos do art. 44, I, § 1º da Lei 9.430/96, além de imputar responsabilidade solidária, com base no art.

135, III, do CTN, aos titulares das empresas envolvidas, a saber:

- a) Ana Carolina Hornburg Pereira CPF: 005.173.299-80 Vínculo: titular e administradora da Autuada;
- b) Marco Antonio Hornburg Pereira CPF: 005.003.699-84 Vínculo: sócio majoritário e administrador da HP, irmão de Ana Carolina Hornburg Pereira, responsável pela área de vendas da Autuada e proprietário do imóvel onde as atividades da Autuada são realizadas.
- c) Gilmar Pickler CPF: 786.096.589-53 Vínculo: titular e administrador da LG Totalizou o crédito, no momento de sua consolidação, o montante de R\$ 3.236.687,85 (três milhões, duzentos e trinta e seis mil, seiscentos e oitenta e sete reais e oitenta e cinco centavos).

As ciências do lançamento se deram, respectivamente, em:

- 3/4/2019 - contribuinte (fl. 272) e responsável Ana Carolina Hornburg Pereira (fl. 277);
- 16/4/2019 - responsável Marco Antônio Hornburg Pereira (fl. 283);
- 25/4/2019 - responsável Gilmar Pickler (fl. 289).

O contribuinte apresentou, em 2/5/2019 (cf. fl. 332), impugnação (fls. 333/347), ocasião em que argui:

I - tempestividade;

II - nulidade por carência de elementos fáticos, por inexistência de grupo econômico de fato ou de direito, dada a ausência de atividades conexas ou coligadas entre as empresas citadas, além de sócios administradores distintos, sem provas pelo fisco da existência de interdependência, inclusive, financeira ou gerencial, não bastando mera presunção ou indício;

III - multa confiscatória, sendo cabível sua redução por ausência de hipótese para seu agravamento, dada a boa fé e inocência da autuada, bem como inexistência de dolo ou sonegação ou da alegada sucessão empresarial, devendo-se aplicar o princípio da proporcionalidade;

IV - inconstitucionalidade das contribuições sociais destinadas ao SEBRAE/INCRA;

V - inconstitucionalidade de ICMS na base de cálculo da CPRB; Requer, ainda, seja-lhe oportunizado produzir provas.

Por seu turno, os seguintes responsáveis tributários atravessaram impugnações: em 30/4/2019 (cf. fl. 295), Marco Antônio Hornburg Pereira (fls. 295/304) e em 21/5/2019 (cf. fl. 380), Gilmar Pickler (fls. 381/90, repetidas às fls. 457/466 e 533/542). Todas, de idêntico teor, argumentando, em resumo:

I - nulidade da responsabilidade solidária por:

- a) não comprovação de prática de ato com excesso de poder ou infração;

b) não ter relação com o fato gerador, dado que Ana Carolina Hornurb Pereira foi a autuada;

c) inexistência de dolo ou fraude; d) a responsabilidade tem de ser subjetiva.

II - indevida desconsideração de personalidade jurídica, que só cabe ao Judiciário e quando comprovado desvio pelo sócio no uso da pessoa jurídica; III - responsabilidade subsidiária, tendo em conta o benefício de ordem:

requer seja primeiro cobrado o débito da autuada.

Às fls. 607, consta termo de revelia, lavrado contra a empresa Ana Carolina Hornburg Pereira Eireli

A DRJ considerou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário, assim ementado:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2017

SUCESSÃO TRIBUTÁRIA. CARACTERIZAÇÃO.

Caracteriza sucessão, para fins tributários, assumir nova empresa a mesma atividade e no mesmo endereço de outra, absorvendo, integralmente, a clientela da sucedida.

RESPONSABILIDADE. SOLIDARIEDADE. EFEITOS.

Em se tratando de responsabilidade solidária tributária, inexistente subsidiariedade ou benefício de ordem na exigência dos tributos e de seus acréscimos. Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Intimados da decisão, Ana Carolina Hornburg Pereira EIRELI – autuada, em 13/02/2020, Ana Carolina Hornburg Pereira – responsável, em 13/02/2020, Marco Antônio Hornburg Pereira – responsável, em 09/02/2020 e Gilmar Pickler – responsável, em 13/02/2020, apresentaram recurso voluntário conjuntamente, folhas 704/721, em 12/03/2020, no qual requerem:

- Que seja declarada a nulidade do auto de infração, uma vez ausente o MPF (da Empresa HP) e autorização/comunicação da utilização dos documentos fiscais (teoria da árvore dos frutos envenenada);

- Que seja declarada a impossibilidade de reconhecimento do vínculo empregatício entre os funcionários da Empresa LG com a Empresa Ana Carol, em consequência decretando a nulidade do auto de infração fiscal;

- Requer a rejeição total do pleito de decretação de Grupo Econômico e seus reflexos, bem como da responsabilidade solidária das pessoas físicas em especial a Sra. Ana Carol (pois é sócia da empresa com a mesma denominação), uma vez não existentes qualquer liame entre os(as) autuados(as);

- Que seja declarado a decadência das contribuições anteriores á 03/04/2019 em relação a Empresa Ana Carol e Sra. Ana Carolina (fls. 272), 16/04/2019 ao Sr. Marco Antônio Hornburg (fls. 283) e, anteriores a 25/04/2019 ao Sr. Gilmar Pickler, uma vez transcorrido o marco quinquenal do § 4º do art. 150 do CTN;

- Que seja deferida a redução da multa de ofício (150%), para 20%/75% ou então para 100%, seguindo a orientação da E. Corte Constitucional:

- Que seja declarada a nulidade do Acórdão proferido pela DRJ/RE (fls. 610-619), determinando que os autos retornem a DRJ/Florianópolis para apreciação das impugnações apresentadas, tendo em vista que:

Abrindo um parêntese no raciocínio para lançarmos algumas ponderações sobre o julgamento das impugnações na DRJ/CE, pois bem observamos que as peças defensivas foram encaminhadas a DRJ/CA (fls. 608), posteriormente á DRJ/RE (fls. 60917).

Ocorre que este deslocamento de competência (DRJ/Florianópolis para DRJ/CA e depois DRJ/RE) via Portaria desrespeita o Princípio da Hierarquia das Leis, visto que os recursos deveriam ser julgados na DRJ/Florianópolis, onde é o domicílio fiscal determinado pelo inciso II do art. 127 do CTN18 e art. 24 e inciso I do art. 25 do Decreto 70.235/72

Afirma que, a manutenção da autuação no período de que era apurado as contribuições via CPRB (01/2014 a 11/2015), infringe diretamente o princípio do ne bis in idem (Súmula 19 da Corte Constitucional), requerendo:

Que seja determinado o cancelamento da autuação inerente ao período de 01/2014 a 11/2015, uma vez já declarados pela Empresa autuada (Ana Carol);

Requer ainda:

Em pleito complementar observamos que as contribuições declaradas no período fiscalizado não foram abatidas do valor autuado, então com supedâneo no já mencionado princípio do ne bis in idem e com fins de evitar futuro litígio judicial, requerer-se:

8.1) Que seja determinado a exclusão das contribuições previdenciárias apuradas e declaradas no período fiscalizado (01/2014 a 12/2017);

(...)

- Que seja determinada a exclusão do ICMS da base de cálculo da CPRB e os avisos prévios indenizados, 1/3 avos de férias, 15 primeiros dias de afastamento por motivo de doença e vale transporte pago em dinheiro;

(...)

- Que seja determinada a suspensão do presente feito até julgamento em definitivo dos Tema 325 e 495 em repercussão geral reconhecida pela E. Corte Constitucional ou então seja determinada a nulidade do auto de infração no que

tange as contribuições ao Sistema "S" e ao INCRA, uma vez que ferem diretamente o inciso I do art. 195 da Carta da República;

É o relatório

VOTO

Conselheiro **CLEBER FERREIRA NUNES LEITE**, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade

Da delimitação da lide

Da análise da impugnação, verifica-se que as seguintes matérias não foram impugnadas:

- Ausência do MPF (da Empresa HP) e autorização/comunicação da utilização dos documentos fiscais (teoria da arvore dos frutos envenenada);

- Não houve impugnação à caracterização da relação de emprego com o tomador dos serviços, em relação aos segurados empregados envolvidos no presente feito, no caso, o reconhecimento do vínculo empregatício entre os funcionários da Empresa LG com a Empresa Ana Carol.

Portanto, não conheço destas questões apresentadas somente no recurso, por preclusão.

Preliminarmente

A recorrente requer a nulidade do acórdão recorrido, alegando que:

- Que seja declarada a nulidade do Acórdão proferido pela DRJ/RE (fls. 610-619), determinando que os autos retornem a DRJ/Florianópolis para apreciação das impugnações apresentadas, tendo em vista que:

Abrindo um parêntese no raciocínio para lançarmos algumas ponderações sobre o julgamento das impugnações na DRJ/CE, pois bem observamos que as peças defensivas foram encaminhadas a DRJ/CA (fls. 608), posteriormente á DRJ/RE (fls. 60917).

Ocorre que este deslocamento de competência (DRJ/Florianópolis para DRJ/CA e depois DRJ/RE) via Portaria desrespeita o Princípio da Hierarquia das Leis, visto que os recursos deveriam ser julgados na DRJ/Florianópolis, onde é o domicílio fiscal determinado pelo inciso II do art. 127 do CTN18 e art. 24 e inciso I do art. 25 do Decreto 70.235/72

O Decreto nº 70.235/72, que estabelece a competência sobre o julgamento dos processos de exigência de tributos administrados pela SRF, determina que:

I - em primeira instância, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal;

a) aos Delegados da Receita Federal, titulares de Delegacias especializadas nas atividades concernentes a julgamento de processos, quanto aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

b) às autoridades mencionadas na legislação de cada um dos demais tributos ou, na falta dessa indicação aos chefes da projeção regional ou local da entidade que administra o tributo, conforme for por ela estabelecido.

Ressalta-se que a alínea “b”, ainda que não aplicável ao caso concreto, consigna relevante disposição no sentido de atribuir a competência para as autoridades regionais ou locais que representam a entidade administradora do tributo, favorecendo não apenas a comunicação com o ente tributante, mas também a melhor aproximação do contexto fático que deu origem à obrigação tributária.

A Administração Pública, ainda que com fundamentação na impessoalidade, não deveria afastar-se do contribuinte e da realidade que deu origem ao processo administrativo, principalmente das provas, sob pena de infringir os direitos acima mencionados.

Contudo, este Conselho tem Súmula Vinculante de nº 102, que considera:

Súmula CARF nº 102

É válida a decisão proferida por Delegacia da Receita Federal de Julgamento – DRJ de localidade diversa do domicílio fiscal do sujeito passivo

Portanto, em razão da necessária observância à Súmula CARF nº 102, deve ser afastada a preliminar de nulidade do julgamento por DRJ localizada em localidade, diversa do domicílio fiscal do contribuinte.

Outras questões

Também não constam impugnadas as questões de **decadência e exclusão de verbas consideradas indenizatórias**, que foram incluídas no recurso.

A impugnação instaura (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 14) e delimita (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, III, e 17) a lide administrativa e a competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais limita-se ao julgamento de recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 25, II), logo não há como se conhecer de matéria recursal que pretenda a apreciação de motivos de fato e de direito, pontos de discordância e razões não mencionados na impugnação e não submetidos à primeira instância administrativa.

Assim, operou-se a preclusão consumativa e a apreciação por esse Conselho da matéria não deliberada pela DRJ ensejaria ofensa aos dispositivos legais citados em evidente supressão de instância.

Embora as inovadoras razões recursais extrapolem o objeto da lide deduzida na impugnação, deve ser verificado se as novas alegações veiculadas no recurso constituem-se em matéria de ordem pública, que estabelecerá a competência recursal, impondo-se a apreciação das matérias, ainda que não impugnadas.

Da Matéria de Ordem Pública

À luz do Decreto nº 70.235, de 1972 (art. 16, II e 17), que rege o processo administrativo fiscal, em se tratando de recurso voluntário, cumpre aos julgadores apreciar as matérias expressamente recorridas. A despeito disso, é pacífico o entendimento que é dever do colegiado apreciar de ofício as matérias de ordem pública, ou seja, ainda que não tenham sido contestadas.

As questões de ordem pública são aquelas que condicionam a legitimidade do próprio exercício de atividade administrativa. Por isso, não precluem e podem, a qualquer tempo, ser objeto de exame, em qualquer fase do processo e em qualquer grau de jurisdição, nos termos do art. 303, II e III do CPC/73 e, 342, II e III do CPC/2015.

Matérias de ordem pública são questões que concernem ao interesse coletivo e, por isso, podem ser reconhecidas e julgadas de ofício pelo juiz, ou seja, sem que as partes precisem solicitar a análise. Essas matérias não estão sujeitas à preclusão, o que significa que podem ser analisadas a qualquer momento do processo. A principal característica das matérias de ordem pública é a sua natureza essencial para a sociedade como um todo, transcendendo os interesses individuais dos litigantes.

Entendo que questões decididas definitivamente pelo Supremo Tribunal Federal em repercussão geral, ou pelo STJ decidido em sede de recurso repetitivo, bem como, matérias com sumulas vinculantes emitidas pelo CARF, parecer aprovado pelo Procurador Geral da Fazenda Nacional e Soluções de Consultas emitidas pela COSIT, que vinculam a Receita Federal, são consideradas matéria de ordem pública, integrando o pedido de forma implícita. Assim, também a decadência.

Isso significa que o julgador pode apreciar as matérias, ainda que não impugnadas, decadência e as contribuições previdenciárias consideradas isentas por tais decisões.

Da Alegação de Decadência

Tendo em vista a ciência do lançamento se deram, respectivamente, em:

03/4/2019 - contribuinte (fl. 272) e responsável Ana Carolina Hornburg Pereira (fl. 277);

16/4/2019 - responsável Marco Antônio Hornburg Pereira (fl. 283);

25/4/2019 - responsável Gilmar Pickler (fl. 289).

Para o caso aplicar a regra do § 4º do art. 150 do CTN, considerando os valores pagos a título de contribuição pelo seu valor global, extraído de cada competência, desde que não

irrisório com o simples objetivo de antecipar o prazo decadencial, tem-se que estariam atingidas pela decadências as competências de 01/2014, 02/2014 e 03/2014.

No entanto, a regra do inciso I do artigo 173 do CTN também é aplicável quando das hipóteses de dolo, fraude e simulação, de acordo com o PGFN/CAT nº 1617/2008, isso em razão da parte final do § 4º do referido artigo 150 do CTN.

O Relatório Fiscal, no item 12, informa sobre a aplicação da multa qualificada em razão, em tese, de sonegação de contribuição previdenciária, previsto no artigo 337-A, inciso I, do Código Penal – Decreto-lei nº 2.848, de 07/12/1940, introduzido pela Lei nº 9.983, de 2000.

Essa situação, relacionada à possível dolo da empresa, nas pessoas de seus responsáveis legais, e ainda com emissão de RFFP, faz com que a hipótese não seja de homologação de pagamentos, do caput do art. 150 do CTN, mas sim de apuração de contribuições sonegadas.

Em vista disso, e observando que a competência mais antiga é de 01/2014, para um crédito tributário formalizado em 03/04/2019, não se vislumbra a perda do direito em relação a nenhum dos levantamentos (fatos geradores), pois todos poderiam ter sido apurados até 31/12/2019, que corresponde a 5 (cinco) anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (inciso I do artigo 173 do CTN).

Portanto, rejeita-se a preliminar de decadência.

Da Ilegalidade da Incidência da Contribuição Previdenciária Sobre Verbas Indenizatórias

Quanto à esta questão assim manifestou-se a DRJ no acórdão recorrido:

Da Ilegalidade da Incidência da Contribuição Social Sobre Verbas Indenizatórias

7.48. A impugnante após fazer considerações sobre a natureza da base de cálculo das contribuições previdenciárias, conclui que devem ser excluídos da base de cálculo utilizada, no presente lançamento, os valores de várias verbas de natureza indenizatória, não passíveis de incidência de contribuições sociais, quais sejam, os valores pagos a título de:

afastamento por motivo de doença ou acidente nos quinze primeiros dias, férias gozadas e o seu terço constitucional e aviso prévio indenizado.

7.49. Com relação a tal tópico, embora a impugnante faça uma extensa defesa da não incidência das contribuições lançadas sobre referidas verbas, enfatizando para cada uma delas, os respectivos atos normativos que disciplinam a matéria, com citações jurisprudenciais e doutrinárias que sustentam o seu caráter indenizatório, deve ser salientado que tais alegações têm caráter genérico, não sendo demonstrado nos autos que, na base de cálculo utilizada pela Fiscalização, estão incluídos valores referentes a tais verbas. Cabe enfatizar que as alegações, apresentadas em impugnação, desacompanhadas de prova, não produzem efeito em sede de processo administrativo fiscal, sendo insuficientes para elidir o

lançamento de ofício 7.50. Entretanto, a despeito da não comprovação da incorreção da base de cálculo apurada pela autoridade fiscal, saliento que as rubricas questionadas pela impugnante, com exceção do aviso prévio indenizado (partir de junho de 2016) não têm natureza indenizatória, mas sim, remuneratória, conforme abaixo demonstrado.

(...)

Quanto às verbas, auxílio doença/acidente nos 15 primeiros dias de afastamento, 1/3 de férias e aviso prévio indenizado, o CARF já entende pela não incidência da contribuição previdenciária sobre as mesmas.

No entanto, para que as mesmas sejam excluídas do lançamento, a contribuinte deveria demonstrar que na base de cálculo utilizada pela Fiscalização, estão incluídos valores referentes a tais verbas

O lançamento foi efetuado a partir da constatação de que houve sucessão da atividade empresarial desenvolvida pela HP e a divisão irregular das operações realizadas pela Autuada, materializada pela simulação na contratação de empregados por interposta pessoa jurídica, no caso a empresa LG, optante pela sistemática de tributação simplificada prevista na Lei Complementar nº123/2006, chamada de SIMPLES NACIONAL

Da análise do Relatório Fiscal, verifica-se que no lançamento não consta demonstrada a inclusão, pela fiscalização, das verbas citadas na impugnação e no recurso.

Na GFIP são informados apenas os fatos geradores das contribuições à Previdência Social, no presente caso, a documentação apresentada não foi suficiente para demonstrar o erro da fiscalização, o alegado pela contribuinte, de incluir no lançamento verbas isentas

Portanto, não tendo o sujeito passivo apresentado documentos que comprovem o pagamento das verbas nas datas indicadas, bem como, ter demonstrado que o lançamento teria incluído parcelas que não sofreriam a incidência do tributo, mantém-se o lançamento na integridade.

Demais Questões

Para as demais questões, tendo em vista que a Recorrente aduz em recurso os mesmos argumentos apresentados na Impugnação, adoto os fundamentos do voto condutor do Acórdão de Impugnação recorrido, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023, para manter a decisão de primeira instância:

DA MULTA E DA RESPONSABILIDADE

A penalidade em questão foi aplicada com fulcro no art. 44, I da Lei nº 9.430/96, sendo agravada em dobro, nos moldes do § 1º do mesmo comando legal, dada a imputação, pelo fisco, da ocorrência de sonegação e conluio.

Referido gravame teve por lastro os negócios entabulados pelos sócios administradores das três empresas envolvidas, arrolados como responsáveis

tributários pelo presente crédito, com o fito de burla à Seguridade Social e ao SIMPLES NACIONAL, consoante excertos do relatório fiscal, a seguir transcritos:

3.5.3 Assim, os atos praticados pelos envolvidos denotam ainda a intenção de abandonar uma empresa com grande passivo tributário (HP Indústria Têxtil Ltda), criando nova empresa para realizar as mesmas atividades (Ana Carolina Hornburg Pereira Eireli) e transferindo os empregados para uma optante do SIMPLES NACIONAL (LG Indústria Têxtil Ltda) no intuito de evadir-se do pagamento da contribuição previdenciária patronal, causando enorme prejuízo ao cofres da previdência e do tesouro nacional, ao passo que o Estado fica com o compromisso de assumir todos os benefícios previdenciários advindos da relação empregatícia, porém sem a devida contraprestação do empregador.

3.5.4 Em suma, na prática, o negócio empresarial continuou a ser encabeçado pela família Hornburg Pereira, ao passo que houve a transferência da carteira de clientes e respectivas vendas da HP para a Autuada, revelando que houve verdadeira sucessão da Autuada nas atividades e operações da HP.

(...)

12.4 Numa análise objetiva dos fatos relatados, frente aos dispositivos legais em comento, constata-se que houve ação dolosa, intencional e consciente com o objetivo de evadir-se do pagamento da contribuição previdenciária patronal, caracterizando a prática de sonegação e conluio.

12.5 A referida ação dolosa teve início com a criação da empresa Autuada, com a seguinte descontinuidade da empresa HP, que como já afirmado possui Processo 13971.721256/2019-37 Acórdão n.º 11-65.406 DRJ/REC Fls. 7 7 um elevado passivo tributário. Na sequência, os responsáveis transferiram, a partir do segundo trimestre do ano de 2013, as atividades e operações da HP para duas outras empresas, assim sendo: a) transferência da carteira de clientes e respectivo faturamento para a Autuada e b) transferência dos empregados para a LG objetivando aproveitar-se indevidamente da tributação simplificada e menos onerosa destinada às micro e pequenas empresas.

12.6 Os fatos demonstram que os envolvidos praticaram atos sucessivos e coordenados que culminaram com a alteração das circunstâncias que envolvem a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária patronal. Também resta comprovado que, ao menos, as seguintes pessoas têm influência direta nos atos praticados: Marco Antonio Hornburg Pereira, Ana Carolina Hornburg Pereira e Gilmar Pickler.

No minucioso trabalho da auditoria, restou demonstrado o intrincado e lógico relacionamento entre as partes envolvidas na estruturação do esquema fraudulento, como passamos a detalhar.

Ao contrário do arguido pelos impugnantes, houve uma sucessão de fato da HP Indústria Têxtil Ltda pela autuada. Isto fica cristalino quando se pondera que ambas exercem a mesma atividade (CNAE 1412601 - confecção de peças de

vestuários, exceto roupas íntimas e sob medida), e, de fato, no mesmo endereço, consoante destacado pelo fisco em seu relatório, (imóvel pertencente a Marco Antônio Hornburg Pereira) e mais, especialmente, quando se confrontam os faturamentos de ambas, no período em questão, evidenciando o crescimento da última em detrimento da suspensão da atividade da primeira (devido à precária situação tributária em que se encontrava), consoante quadro do subitem 3.3.1 do relatório fiscal, a seguir reproduzido

(...)

De notar-se que, além do envolvimento familiar dos sócios administradores de ambas as empresas, já que são irmãos e ex-empregada e empregador, o que, indubitavelmente, favoreceu o desenrolar dos fatos engendrados, houve a migração de Marco Antônio Hornburg Pereira para o setor de vendas da atuada, confirmada pela própria titular, conforme item 4.5 do relatório fiscal, com transferência da clientela da HP Indústria Têxtil Ltda para o novo empreendimento, absorvendo, assim, a atuada toda a atividade da primeira, traduzindo real sucessão dos negócios.

Também, a migração dos segurados empregados tanto da HP Indústria Têxtil Ltda, quanto da atuada para a LG Estamparia Eireli, longe de traduzir planejamento tributário para redução de tributos, configurou verdadeira fraude ao SIMPLES NACIONAL e à Seguridade Social, dado que passou a atuada a se utilizar, sem os ônus trabalhistas e previdenciários, do labor dos seus próprios obreiros, já que estes integraram o seu quadro de pessoal e de sua sucedida (HP Indústria Têxtil Ltda) e somente foram transferidos para a LG Estamparia Eireli porque esta era optante pelo sistema simplificado de tributação, possibilitando, em consequência, à atuada usufruir, indevidamente, das benesses tributárias deste último.

Não houve, assim, desconsideração de personalidade jurídica, ao contrário do arguido pela defesa, mas lançamento de contribuições sociais devidas pelo real empregador dos referidos segurados, dado que restou comprovada que a movimentação dos trabalhadores para a LG Estamparia Eireli foi meramente formal e com fito de burla à lei e redução indevida de tributo. E, na relação trabalhista/previdenciária, há de prevalecer o princípio da primazia da realidade.

O conluio entre as partes envolvidas fica mais evidente quando se leva em consideração a situação peculiar da LG Estamparia EIRELI:

- depende, exclusivamente, da atuada, que é sua única cliente;
- funciona no mesmo endereço da atuada e da HP Indústria Têxtil Ltda;
- não comprovou, apesar de intimada pelo fisco, pagamento de aluguel do espaço em que desenvolve suas atividades, que pertence a Marco Antônio Hornburg Pereira, como já frisado anteriormente;
- não detém provas de compras ou aluguéis de máquinas para o exercício das demandas da atuada;
- no período, só apresentou prejuízo contábil;
- seu faturamento é, em regra inferior às próprias despesas de

folhas de pagamento, evidenciando sua inviabilidade financeira e operacional, consoante dados extraídos do relatório fiscal (itens 7.11 e 7.13):

ANO	FATURAMENTO	FOLHA DE PAGAMENTO
2014	85.835,34	1.504.032,14
2015	1.200.000,00	1.697.755,49
2016	1.000.000,00	1.971.771,91
2017	2.600.000,00	2.225.382,11

- manobra contábil para apresentar saldo devedor em conta caixa, entabulada com a participação da atuada, por meio de empréstimos desta, registrados no passivo a longo prazo, no último dia de cada exercício, sem, contudo, apresentar contratos respectivos ou comprovação das transferências financeiras correspondentes.

Não há como acolher a arguição de boa fé e inocência das partes envolvidas, restando configurado o dolo, porque toda a engenharia da fraude necessitou da vontade livre e consciente dos envolvidos em produzir a infração à lei, guardando, assim, relação com o fato gerador, cristalizada pela burla ao SIMPLES NACIONAL e, conseqüente, omissão de contribuições sociais devidas nas Guias do Fundo de Garantia do Tempo Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, motivando, portanto, figurem no polo passivo do presente crédito, nos termos do art. 135, III, do CTN, os sócios administradores das referidas empresas .

Trata-se de responsabilidade subjetiva, já que perpetrada com a participação e/ou anuência dos referidos sócios administradores, sem o que não se concretizaria.

Outrossim, em termos de responsabilidade solidária não há que se aplicar subsidiariedade, como querem os defendentes, porque é próprio do instituto a inexistência do benefício de ordem, de sorte que a Administração Fazendária poderá cobrar o tributo devido e seus acréscimos de quaisquer dos envolvidos.

Também, a Fazenda Pública, ao infligir multa, segue a estrita legalidade, não podendo aplicar proporcionalidade, nem reduzir penalidade sem que norma a autorize.

Portanto, deve-se manter a qualificação da multa de ofício, nos termos do artigo 44, I e § 1º, da Lei nº 9.430/96.

Aplica-se, porém, ao caso a norma prevista no art. 8º, da Lei 14.689/2023 — que prevê multa de 100% — em virtude da retroatividade estabelecida no art. 106, II, “c” do CTN em favor do recorrente.

Da a inclusão de ICMS na base de cálculo da CPRB.

O contribuinte se insurge contra a inclusão de ICMS na base de cálculo da CPRB.

A questão objeto do presente recurso foi definitivamente resolvida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Tema 1048 da repercussão geral, ocorrido em sessão virtual de 12 a 23 de fevereiro de 2021.

O STF, por maioria de votos, fixou a tese de que "é constitucional a inclusão do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta - CPRB".

A decisão reconheceu expressamente que a CPRB possui regime jurídico próprio e distinto do PIS e da COFINS, não se aplicando a ela a vedação de inclusão do ICMS estabelecida no julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706.

A decisão do STF possui efeito vinculante para todos os órgãos do Poder Judiciário e da Administração Pública, não cabendo maiores digressões sobre o tema.

CONCLUSÃO

Do exposto, voto por não conhecer do recurso voluntário em relação aos temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação, e, na parte conhecida, em rejeitar a preliminar, e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para reduzir a multa de ofício aplicada ao percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna

Assinado Digitalmente

CLEBER FERREIRA NUNES LEITE