



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13971.721929/2014-44
ACÓRDÃO	2101-003.779 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BZM INDUSTRIA E COMERCIO DE AUTO PECAS LTDA E OUTROS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

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

APLICAÇÃO DO ART. 114 § 12, INCISO I, DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. FALTA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO. ART. 173, I DO CTN. SÚMULA CARF Nº. 101.

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbido deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO SONEGAÇÃO. SIMULAÇÃO. FRAUDE. INTUITO DOLOSO. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO A 100%.

O inciso VI, §1º, do art. 44 da Lei n. 9.430/96, deve ser aplicado, retroativamente, tratando-se de ato não julgado definitivamente, conforme o art. 106, inciso II, alínea 'c', do CTN.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer dos recursos das solidárias e conhecer parcialmente do recurso voluntário da autuada, deixando de conhecer dos argumentos relativos à Representação Fiscal para Fins Penais; na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada para o percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Heitor de Souza Lima Junior – Presidente

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

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntários interpostos por BMZ INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE AUTO PEÇAS LTDA. (e-fls. 718/740), KREIZEN INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PEÇAS AUTOMOTIVAS LTDA (e-fls. 756/770) e ROBERTO BUTSCH INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE AUTO PEÇAS LTDA ME (e-

fls. 741/755), em face do Acórdão nº. 08-35.788 (e-fls. 699/714), proferido pela 6ª Turma da DRJ/FOR, em 12/05/2016, que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário.

Em sua origem, o lançamento consubstancia-se no AI DEBCAD 51.050.590-2, importando R\$ 487.171,92, motivado pelo lançamento das contribuições devidas a outras entidades e fundos, ditos terceiros, com lastro em fundamentação legal contida no respectivo relatório FLD, competências 01/2009 a 12/2011, tendo em vista a exclusão da autuada do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES NACIONAL.

O Ato Declaratório Executivo da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Blumenau/SC, nº 21/2014, assinado digitalmente em 16.06.2014, surtiu efeitos a partir de 01/01/2009, com o seguinte teor:

I) Pela negativa não justificada da exibição de documentos e informações sobre bens e movimentação financeira (artigo 29, inciso II, da LC 123/2006 e artigo 5º, inciso II da Resolução CGSN nº 15/2007).

II. Pela falta da escrituração do livro caixa (artigo 29, inciso VIII, da LC 123/2006 e artigo 5º, inciso VIII da Resolução CGSN nº 15/2007).

III. Por prática reiterada de infração ao disposto na LC 123 (artigo 29, inciso V, da LC 123/2006 e no artigo 5º, inciso V da Resolução CGSN nº 15 de 23/07/2007).

IV. Por ultrapassar o faturamento anual de R\$ 2.400.000,00 no ano calendário 2011, considerando a receita omitida (artigo 3º, Inciso II e § 9º (redação original) e no artigo 29, inciso I, ambos da Lei Complementar 123/2006 e do artigo 3º, inciso II, "a" da Resolução CGSN nº 15 de 23/07/2007 e artigo 12, I da Resolução CGSN nº 04 de 30/05/2007) .

V. Pela utilização de interpostas pessoas como sócios (artigo 29, Inciso IV da Lei Complementar 123/2006 e no artigo 5º, inciso IV da Resolução CGSN nº 15 de 23/07/2007).

VI. Por ser remanescente de desmembramento (qualquer forma) da pessoa jurídica com a criação de outra empresa e da utilização de uma empresa que se encontrava paralisada, com finalidade de dividir o faturamento e empregados (3º, § 4º, IX da Lei Complementar 123/2006 e no artigo 5º, inciso XI da Resolução CGSN 15 de 23/07/2007 e no artigo 12, inciso X da Resolução CGSN 04 de 30/05/2007).

VII. Por ter a participação de pessoa física em seu quadro social que é sócia em outra empresa participante do SIMPLES NACIONAL (3º, § 4º, III da Lei Complementar 123/2006 e no artigo 5º, inciso XI da Resolução CGSN 15 de 23/07/2007 e no artigo 12º, inciso IV da Resolução CGSN 04 de 30/05/2007).

Conforme constatação da fiscalização, as empresas BZM Indústria e Comércio de Auto Peças LTDA – CNPJ 03.608.391/0001-10, ROBERTO BUTSCH INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE AUTO PEÇAS LTDA ME - CNPJ 04.782.187/0001-83 e KREIZEN INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PEÇAS

AUTOMOTIVAS LTDA – CNPJ 10.567.112/0001-82 formam um grupo econômico de fato. Foi aplicada multa qualificada de 150%, em razão da prática de sonegação e conluio, conforme arts. 71 e 73, da Lei nº 4.502/64 c/c art. 44, da Lei nº 9.430/96.

A BMZ foi cientificada em 13.08.2014 e apresentou impugnação em 05.09.2014, com os seguintes argumentos resumidos pela decisão de piso:

NULIDADE DO AI - a presente autuação e a que se refere à parte da empresa (processo 13971.721928/2014-08) não contempla as obrigações a cargo dos segurados, que não foi lançada, o que revela falta de convicção da fiscalização, ferindo o art. 142, do CTN;

- tal omissão resulta em nulidade, por ofensa ao art. 150, I, da CF/88, que regula o princípio da tipicidade, pois, ou se lança tudo ou nada se lança, não podendo haver lançamento parcial;

- continua:

[...] o fato dos prestadores de serviços terem procedido ao recolhimento de sua contribuição pela pessoa jurídica não afeta a obrigação fiscal, vez que lhe competia proceder ao lançamento da exigência junto à instituição, compensando os valores já recolhidos, a fim de certificar-se de que todas as obrigações tributárias foram efetivamente adimplidas.

DA DECADÊNCIA

- por se tratar de tributo sujeito à homologação, a norma a ser aplicada é a contida no art. 150, §4º, do CTN;

- como a intimação deu-se em 13.08.14, todos os fatos geradores anteriores a 13.08.2009 encontram-se decadentes, pois a impugnante recolheu contribuição pela sistemática do Simples Nacional;

- a parte final do §4º, do art. 150, do CTN, ressalva os casos de dolo, fraude ou simulação, o que não é o caso;

[...] Portando, caso não sejam reconhecidas as irregularidades da autuação e a consequente nulidade do procedimento de lançamento, pede possa Vossa Excelência reconheça a caducidade parcial dos créditos relativos ao ano de 2005, os quais foram alcançados pela decadência FORMA DE ATUAÇÃO E INEXISTÊNCIA DE GRUPO ECONÔMICO - não há grupo econômico e as alegações relativa a esse tópico já foram abordadas quando da defesa ao Ato Declaratório, porém pelo Princípio da Eventualidade, serão aqui novamente trazidas;

- não houve sonegação de informações e a empresa sempre esteve à disposição do agente fiscal, fornecendo todas as informações solicitadas;

- houve descompasso entre exigências da fiscalização e possibilidade de atendimento, devido ao porte diminuto da empresa;

- os valores apresentados à fiscalização coincidem com o faturamento da empresa, conforme verificado pela própria fiscalização;
- eventual descumprimento de “uma ou outra” obrigação acessória não constitutiva de hipótese de incidência não é hábil para exclusão do Simples, mas, eventualmente, aplicação de multa, se necessário;
- não há grupo econômico;
- desde a fundação, a empresa dedica-se a produção de um componente automobilístico denominado impulsor de partida, componente este complexo;
- continua:

O que ocorre é que houve uma especialização na produção do aludido componente, sendo que hoje sua produção é dividida em diversas partes autônomas e independentes. Algumas destas empresas encontram-se localizadas nas proximidades da ora contribuinte, e detém no seu quadro societário pessoas com determinado vínculo familiar com os sócios desta contribuinte, mas inexistente qualquer relação entre as mesmas.

- não há vínculo entre as empresas, os sócios e administradores são distintos, os clientes são distintos, cada qual faz frente a suas próprias despesas e agem de forma autônoma e independente;
- contratos sociais, procurações, supostas entrevistas não são hábeis ao propósito da fiscalização;
- continua:

[...] a complexidade e especialização do processo produtivo imposto verificado entre as empresas mencionadas afigura de difícil identificação para aqueles que não detém o conhecimento técnico necessário. [...]

O que ocorre verdadeiramente é o apego dos membros familiares (Estirpe Bittencourt) à indústria metal mecânica. Parte substancial de seus membros dedicam-se a esta atividade, de forma que não se afigura difícil defrontar-se na cidade de Gaspar com empresas, do ramo metal mecânico, que tenham em seu quadro societário pessoas de sobrenome Bittencourt. [...]

Quanto ao fato de eventualmente a sócia administradora desta contribuinte (Cristina Lang) ter praticado um ou outro ato, por meio de procuração, em auxílio a algum membro de sua família, este de forma alguma pode gerar qualquer vínculo entre as empresas.

- não há prova capaz de sustentar qualquer vínculo societário entre contribuinte e as empresas;
- as afirmações contidas em petição inicial são unilaterais não comprovadas;
- os acordos firmados entre as partes não implicam em reconhecimento dos fatos alegados pelo autor, conforme entendimento dos Tribunais;

- o PAF deve reger-se pela busca da verdade real e não por suposições ou convicções pessoais da fiscalização;
- existem evidências que derrogam completamente as suspeitas da constituição, organização e funcionamento das empresas;
- pela ausência de elementos capazes de subsidiar a autuação, a exação deve ser extinta.

- continua:

[...] Sua localização, atividade e quadro societário decorrem de algumas particularidades envolvidas, tais como: (i.) fracionamento das atividades na produção de impulsores de partida; (si.) melhor coordenação dos trabalhos pela proximidade entre as unidades produtivas; (iii.) tradição familiar na atividade metal mecânica.

[...] podemos afirmar que para a configuração do grupo "de fato" é necessário que (i) uma das sociedades tenha influência significativa na outra, sem controlá-la (coligada), ou (ii) uma das empresas seja titular de direitos de sócio sobre as outras que lhe assegure, de modo permanente, preponderância seja titular de direitos de sócio sobre as outras que lhe assegure, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais, em especial o de eleger a maioria dos administradores (art. 116, 'a'), hipótese em que será considerada sociedade controladora.

[...] E para serem consideradas controladas, filiadas ou de simples participação, as empresas deverão possuir: 1) Maioria dos votos nas deliberações dos quotistas ou assembleia geral e o poder de eleger a maioria dos administradores; 2) O poder perante outra sociedade mediante ações ou quotas possuídas por sociedade já controlada; 3) Dez por cento ou mais do capital da outra empresa sem controlá-la; 4) Menos do que dez por cento do capital de outra com direito a voto.

Em não sendo constatada qualquer uma das hipóteses acima, não há como admitir que duas empresas sejam coligadas. [...]

QUANTIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO - deve ser excluído da exigência o valor já recolhido na sistemática do Simples Nacional, para que não haja dupla incidência;

DA MULTA QUALIFICADA - não é cabível qualificação da multa, pois tal hipótese somente tem cabimento quando o contribuinte utiliza-se de expedientes ilícito para fraudar o fisco, o que não ocorreu;

- as empresas são antigas, regulares, devidamente inscritas no órgão competente, mantém escrituração regular, prestam informações ao fisco regularmente e não foi criado qualquer embaraço à fiscalização;

- todas as conclusões absurdas a que chegou o fisco foram obtidas de documentos fornecidos pela própria empresa;

- a manter-se o entendimento da fiscalização, está-se diante de um excludente de ilicitude, visto que todas as empresas são autênticas e matem escrituração regular, sendo aplicáveis as determinações do art. 112, do CTN;
- em momento algum a contribuinte furtou-se a colaborar com a Fiscalização, fornecendo as informações disponíveis;
- não houve o preenchimento das condições estabelecidas em lei para a aplicação da multa qualificada;
- a multa qualificada de 150% é uma verdadeira apropriação de bens do contribuinte, um confisco não de efeitos tributários, mas patrimoniais, sendo ilegal por ultrapassar os limites do próprio imposto, sendo causa de enriquecimento estatal ilícito;
- os valores de multa ferem os princípios do não confisco, da proporcionalidade e da capacidade contributiva, violando o CTN e a CF/88;
- caso pertinente a multa, deve esta ser aplicada de forma básica;

DA REPRESENTAÇÃO CRIMINAL - a representação criminal deve ser extinta dada a ausência de elementos caracterizadores do crime;

DOCUMENTOS JUNTADOS NO ATO FISCAL - os elementos juntados pelo fisco comprovam a inexistência de interligação entre as empresas mencionadas;

- a visão distorcida da realidade fez a fiscalização extrair uma conclusão errônea;

DAS PROVAS - outros elementos de descaracterização da imposição fiscal serão, oportunamente, apresentados, caso seja necessário;

- requer-se produção de todos os meios de prova admitidos, inclusive diligências, caso persistam dúvidas;

Requer insubsistência/nulidade da autuação;

Mesmo sem ser cientificada, a empresa Roberto Butsch Indústria e Comércio de Auto Peças Ltda ME apresentaram impugnação em 05.09.2014, trazendo os mesmos argumentos da empresa anterior, acrescentando que:

- a caracterização da responsabilidade solidária prevista no art. 124, I, do CTN em nada se assemelha à hipótese nos autos, pois não há interesse comum no fato gerador;
- conforme doutrina, não se trata de interesse econômico, mas jurídico;
- aduz ainda que:

Importa destacar que nem mesmo o dispositivo da lei previdenciária mencionado pela autoridade fiscal (art. 30, Lei n. 8.212/91) afigura-se capaz de alterar a realidade, na medida em que seu fundamento de incidência encontra-se diretamente ligado ao fundamento supra combatido.

DA MULTA QUALIFICADA - não há elemento oculto, todos foram disponíveis à fiscalização, não havendo fundamento para qualificação da multa;

- incide o princípio “in dubio pro contribuinte”;

- deve a penalidade ser reduzida ao patamar comum de 75%;

Requer improcedência do auto e declaração de insubsistência da responsabilidade solidária.

Mesmo sem ser cientificada, a empresa Kreizen Indústria e Comércio de Peças Automotivas LTDA, apresentou impugnação em 05.09.2014, trazendo os mesmos argumentos e pedido da empresa anteriormente citada.

Sobreveio o julgamento das Impugnações, oportunidade em que foi proferido o Acórdão nº. 08-35.788 (e-fls. 699/714) assim ementado:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS INCIDENTES SOBRE AS REMUNERAÇÕES DE SEGURADOS EMPREGADOS.

Constituem fatos geradores de obrigações tributárias as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados. As contribuições incluídas neste lançamento são aquelas destinadas a outras entidades ou fundos (FNDE, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE), cuja responsabilidade pela arrecadação e fiscalização é da Receita Federal do Brasil, conforme preconiza os arts. 2º e 3º da Lei 11.457/2007.

ALEGAÇÃO DEFENSIVA DESACOMPANHADA DE DOCUMENTOS ABONADORES. INSUFICIÊNCIA PROBATÓRIA.

É imprescindível que as alegações fundamentadas em questão de fato tenham o devido acompanhamento probatório, pois: “alegar e não provar é quase não alegar”.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. CONLUÍO.

Uma vez caracterizado o evidente intuito de sonegação e conluio por parte da interessada, deve ser mantida a imposição de multa qualificada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Apesar de não terem sido apontadas como responsáveis solidárias pelos débitos, as Impugnações apresentadas por Kreizen Indústria e Comércio de Peças Automotivas LTDA e Roberto Butsch Indústria e Comércio de Auto Peças Ltda ME foram recebidas e analisadas pelo Acórdão, considerando terem sido apontadas como integrantes do grupo econômico de fato.

A BZM foi cientificada do resultado do julgamento pela via postal em 18/07/2016, conforme aviso de Recebimento (e-fl.716) e apresentou Recurso Voluntário reiterando os argumentos apresentados anteriormente, assim sintetizados (tópicos):

1. Nulidade do auto de infração;
2. Da Decadência parcial
3. Da inexistência de grupo econômico – matéria já impugnada
4. Quantificação da base de cálculo e compensação dos tributos recolhidos pela sistemática do Simples Nacional, conforme Lei Complementar n. 123/2006;
5. Inexistência de requisitos para aplicação de multa qualificada;
6. Ausência de elementos para Representação Criminal;
7. Impugnação aos documentos juntados no ato fiscal;
8. Das provas.

A empresa Roberto Butsch, também apresentou Recurso Voluntário e 10/08/2016 (e-fl. 717), reiterando os argumentos apresentados em Impugnação, assim sintetizados:

1. Da inexistência de elementos comprobatórios da existência do “Grupo econômico de fato”;
2. Responsabilização solidária da recorrente;
3. Inexistência de fundamento para aplicação de multa qualificada;
4. Ausência de elementos para Representação Criminal;
5. Dos documentos acostados aos autos;
6. Das provas.

A empresa Kreizen, também apresentou Recurso Voluntário em 10/08/2016, em petição de idêntico teor da empresa Roberto Butsch.

Os autos foram encaminhados apensados a outros processos para o CARF, e em 17/05/2018 foi proferido Acórdão nº. 1301003.072 (e-fls. 772/785), declinando a competência de julgamento do caso para a 2ª seção do CARF. Os autos foram, então, desapensados, e encaminhados para análise e julgamento perante a 2ª Seção do CARF.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

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

1. Admissibilidade

Os Recursos Voluntários apresentados são tempestivos, tendo sido apresentados no prazo de 30 dias do recebimento da intimação e cumprem parcialmente aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72.

Os recursos apresentados pelas empresas Roberto Butsch e Kreizen não devem ser conhecidos, tendo em vista que, como bem destacou a decisão de piso, **as empresas não foram consideradas como responsáveis solidárias em razão de tratar-se o referido processo de lançamento de contribuições destinadas a outras entidades e fundos (Terceiros)**. Dessa forma, falta-lhes legitimidade para recorrer.

O Recurso Voluntário da empresa atuada traz argumento de que não estariam presentes os elementos para a lavratura de Representação Fiscal para fins Penais, e o CARF não é competente para se manifestar sobre este tema, nos termos da Súmula CARF nº. 28:

Súmula CARF nº 28

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Dessa forma, não conheço dos recursos das empresas Roberto Butsch e Kreizen, e conheço parcialmente do recurso voluntário da BZM, deixando de conhecer dos argumentos relativos à Representação Fiscal para Fins Penais.

Antes de adentrar na análise dos recursos voluntários, é importante ressaltar que o Ato Declaratório Executivo nº 21, de 2014, por meio do qual a BZM foi excluída da sistemática do SIMPLES NACIONAL, com efeitos a partir de 01/01/2009, foi confirmado pela primeira instância (Acórdão nº 08-35.744), e pelo CARF, por meio do Acórdão nº. 1301-003.070, de 17/05/2018, que restou assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. SUBSUNÇÃO À TRIBUTAÇÃO REGULAR.

Procedida a exclusão da empresa do SIMPLES NACIONAL, a partir do período em que se processarem os efeitos desta, deve a empresa sujeitar-se-á tributação aplicável às demais pessoas jurídicas.

Com estes esclarecimentos, passar-se-á à análise dos recursos.

2. Preliminar de nulidade

A BZM reitera argumento apresentado em Impugnação, no sentido de que o Auto de Infração seria nulo em razão de não ter promovido o lançamento das diferenças de contribuições da parte dos empregados, o que teria resultado num lançamento incompleto. A decisão de piso apreciou os argumentos, manifestando-se no sentido de que não há fundamentos para a decretação da nulidade.

Dessa forma, com base no artigo 114¹, § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 2023), abaixo transcrito, confirmo e adoto integralmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa, pelos seus próprios fundamentos.

Da alegação de nulidade por falta de lançamento da parte devida pelos segurados

Alega o impugnante que há nulidade pela falta de lançamento da parte devida pelos segurados, e, ainda, que não foram aproveitados os créditos decorrentes do pagamento para o Simples Nacional, contudo não é o que se observa.

Desassistida a alegação defensiva, pois a eventual falta de lançamento das obrigações devidas pelos segurados em nada interesse à presente lide, além de não haver ferimento ao artigo 142, do CTN, ou à CF/88.

Ao revés, todas as informações necessárias e suficientes ao lançamento estão presentes, conforme se observa a seguir.

A auditoria, em seu Relatório Fiscal, esclareceu a origem da base de cálculo, qualificou, devidamente, as receitas tributáveis e as discriminou sem qualquer generalidade.

As rubricas, alíquotas aplicadas, valores apropriados, e todos os elementos essenciais ao crédito estão pormenorizados no seio dos vários relatórios elaborados, não cabendo a alegação de cerceamento de defesa quanto aos limites e contornos do crédito constituído.

Como visto, portanto, não há qualquer mácula no procedimento fiscal capaz de ensejar a declaração de nulidade do mesmo. O enquadramento legal e a descrição dos fatos possibilitam a compreensão da origem da exigência lançada, bem como a fiscalização demonstrou claramente como foram apurados os valores levantados.

Por fim, conforme consultas sistêmicas em anexo, não houve recolhimento algum para o período, o que desnatura a pretensão defensiva de falta de alocação de pagamentos e cobrança dúplice. (grifos acrescidos)

As causas que ensejam a nulidade no Processo Administrativo Fiscal estão dispostas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

¹ “Art. 114. (...) §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante: I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e”

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No caso presente, o lançamento foi levado a efeito por autoridade competente e dado aos contribuintes o direito de se manifestarem, durante a ação fiscal, e de se defenderem, no momento da apresentação de suas impugnações, que ora se analisa. Tem-se, ainda, que na lavratura do Auto de Infração foram cumpridas todas as formalidades estabelecidas no artigo 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), estando em perfeito acordo com as exigências previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, a seguir transcrito:

Art. 10 – O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I – a qualificação do autuado;

II – o local, a data e a hora da lavratura;

III – a descrição do fato;

IV – a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V – a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI – a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

A autoridade fiscal percorreu todas as etapas necessárias para lançamento das contribuições devidas pela empresa, considerando a sua exclusão do Simples Nacional, não tendo sido identificadas quaisquer vícios que levassem à nulidade do lançamento.

Rejeito, pois, a preliminar de nulidade.

3. Da decadência

A recorrente BZM reiterou argumento de que parte dos créditos teriam sido alcançados pela decadência, considerando o art. 150, §4º do CTN.

O tema foi analisado devidamente pela decisão de piso, que aplicou a contagem do prazo decadencial pelo art. 173, inciso I, do CTN, tendo em vista a constatação da fiscalização no sentido de que não foram feitos recolhimentos antecipados.

Da decadência

Em decorrência do julgamento dos Recursos Extraordinários nºs 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, que versam sobre a decadência das contribuições previdenciárias, através da Súmula Vinculante no 8.

Tratando-se de tributo lançado por homologação, como é o caso das contribuições previdenciárias, havendo pagamento antecipado por parte do

sujeito passivo, ou seja, recolhimento de GPS até a data de vencimento desta, o prazo decadencial conta-se nos termos do §4º do art. 150 do CTN, in literis:

Art. 150 O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Por outro lado, quando o contribuinte não se antecipa ao Fisco, deve-se aplicar a regra do art. 173 do CTN na verificação da decadência:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Há, portanto, duas possibilidades legais para a contagem do prazo decadencial com base CTN e o critério para se saber qual deles aplicar ao caso concreto é o da existência ou não de antecipação à Fazenda, em outras palavras, recolhimento temporâneo ou não.

Por meio de consulta ao sistemas da RFB, não houve nenhum recolhimento de GPS no período do crédito, atraindo a regra vazada pelo art. 173, I, do CTN. Tomando-se a competência mais remota, qual seja, 01.01.2009, vê-se que o crédito poderia ter sido lançado até 31.12.2014. Como a ciência da presente notificação, data na qual se considera lançado o crédito tributário, ocorreu em 13.08.2014, não há de ser cogitada decadência alguma. (grifos acrescentados)

O tema não demanda maiores discussões, tendo em vista o teor da Súmula CARF nº. 101:

Súmula CARF nº 101

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Diante do exposto, rejeito a preliminar de decadência.

4. Mérito

4.1. Grupo Econômico de Fato

A recorrente alega a inexistência de formação de grupo econômico de fato entre as empresas. Alega que as empresas são independentes e autônomas, sem qualquer ligação direta. Alega que a atuação coordenada das empresas se deve à necessidade de otimização de atividades, e o grau de parentesco dos sócios deriva de uma tradição de família para os negócios dessa natureza.

A fiscalização apoiou-se em provas robustas, justificando de forma bastante consistente a realidade da situação das empresas e a caracterização do grupo econômico de fato, senão, vejamos:

- o objetivo social das empresas é o mesmo, além de endereços próximos, funcionando no mesmo local;
- PPRA apontando setores idênticos das empresas;
- empregados trabalhando juntos ajudando ambas as empresas a atingir o objetivo do grupo, conforme declarações destes;
- as empresas são familiares, com mãe e filhos figurando formalmente nos contratos sociais, tendo a participação gerencial oculta do Sr. Paulo Roberto Butsch Bittencourt;
- há procuração outorgada pela empresa Roberto Butsch para Cristiane Lang;
- Cristiane Lang é sócia administradora da BZM e administradora da Roberto Butsch, conforme citada procuração anexada aos autos (doc 13);
- há várias reclamações trabalhistas em desfavor das três empresas concomitantemente, o que demonstra, pela petição inicial destas, a formação de grupo econômico de fato;
- constatação, *in loco*, pela fiscalização, de que tudo é feito na sua administração dos pais: o RH, a compra, a venda, o expediente, a produção, o pagamento, a execução do serviço etc são realizados pelos administradores do negócio.

Esses fatos constituem material probante suficiente para sustentar a existência sim de grupo econômico e de utilização de interposta pessoas (filhos, inclusive, menores de idade). Não se trata de mera presunção como quer a auditada, mas de provas robusta e contundentes, todas no mesmo sentido.

A recorrente, por sua vez, não trouxe prova que corroborassem seus argumentos de que as empresas eram independentes e autônomas e que não deveriam ser consideradas como Grupo Econômico de fato.

Sendo assim, diante dos fatos e dos documentos apresentados pela autoridade lançadora, entendo que está corretamente caracterizado o Grupo Econômico de Fato.

4.2. Aproveitamento dos valores

A BZM apresenta argumento, em sede recursal, também anteriormente apresentado em Impugnação, no sentido de que haveria equívoco na quantificação dos tributos devidos, tendo em vista que deveriam ter sido aproveitados os valores recolhidos na sistemática do Simples Nacional.

Contudo, conforme ressaltou a fiscalização em seu relatório fiscal, e a decisão de piso, não foram identificados pagamentos a serem aproveitados. Vale o destaque:

Da alegação de fala de apropriação de recolhimentos

Consoante já descrito na seção que cuidou a análise decadencial e conforme consultas sistêmicas anexas, não houve recolhimentos de GPS no período do débito, o que esvazia a alegação defensiva de falta de alocação de pagamentos e quantificação errônea da base de cálculo.

Caberia ao sujeito passivo apresentar as provas necessárias para mostrar que o lançamento estaria equivocado, que recolhimentos teriam sido feitos e não pedir de forma genérica a revisão dos lançamentos promovidos pela fiscalização. Assim como estabelece o Código de Processo Civil:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Dessa forma, o que se conclui é que o sujeito passivo reitera os argumentos apresentados em sede de Impugnação sem apresentar qualquer prova de recolhimentos que não teriam sido considerados, não se desincumbindo do ônus comprobatório.

Diante do exposto, nada a prover.

4. Multa Qualificada

A recorrente alega que não estariam presentes as razões para imposição da multa qualificada no percentual de 150%.

A multa foi aplicada na forma qualificada, em razão da fraude e conluio, com fulcro no art. 44, § 1º da Lei nº. 9.430/96:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de

novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

A fiscalização trouxe as seguintes justificativas para a fixação da penalidade:

82. Nos itens seguintes, serão abordados os aspectos relacionados à aplicação da multa de ofício prevista no art. 44 da Lei 9.430/96. Em suma, será demonstrado que nº presente caso, deve-se se aplicar a multa em seu percentual duplicado (2 x 75% = 150%) por restar caracterizada as **práticas de sonegação e conluio previstas nos arts. 71 e 73 da Lei 4.502/64.**

83. A aplicação da multa de ofício tem regulação prevista na Lei 9.430/96, conforme art. 44. O inciso I e § 1º deste dispositivo, transcrito a seguir, assim determina sobre a aplicação da multa de ofício:

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

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

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

(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)”.

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

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

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

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

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

85. Numa análise objetiva dos fatos relatados na Representação para Exclusão do SIMPLES NACIONAL da autuada (Representação Administrativa nº 13971.721485/2014-47) e item V acima, frente aos dispositivos legais em comento, não há como deixar de enquadrar nas definições de sonegação e conluio contidas nos arts. 72 e 73 da Lei 4.502/64, já transcritos.

86. Desta forma, a multa de ofício de 75% sobre as contribuições previdenciárias não recolhidas será duplicada na forma do artigo 44, § 1º da Lei 9.430/96 (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

De fato, a penalidade foi devidamente justificada, e devem ser consideradas todas as causas que levaram à exclusão da empresa do Simples. A decisão de primeira instância, evidenciou as razões para qualificação da multa:

Da multa qualificada

A autoridade fiscal justifica a duplicação da multa de ofício dizendo ter havido prática de sonegação e conluio por parte dos interessados, que teriam não registrado mais de mil notas fiscais no período de 07/2009 a 12/2011, resultando em um montante superior a três milhões de reais de receita, além de todas as outras ações ensejadoras de exclusão do Simples Nacional.

Aduz, ainda, o Fisco, que tal fato caracteriza falta de declaração e apuração relativo à receita bruta omitida e que o contribuinte, conquanto intimado, não esclareceu o motivo do não registro das notas, além de não ter fornecido os Livros Diário, Razão, Caixa e respectivos documentos embaixadores ou extratos de movimentação bancária.

Apesar de proclamar que apresentou todos os documentos, não colaciona a impugnant prova alguma de tê-lo feito.

Nesse sentido, a defesa limita-se a alegar que não houve expediente algum para fraudar o Fisco, que as empresas são regulares, que as conclusões a que chegou o Fisco são absurdas e que se está diante de excludente de ilicitude.

Entendo que tais brados são mera negativa genérica sem o condão de provar suas alegações, pois não há provas defensivas carreadas aos autos, apenas palavras vazias de respaldo.

A não escrituração de despesas que foram pagas revela, sim, a existência de valores mantidos à margem da escrituração, materializando a sonegação, consoante prevê o art. 71, I, da Lei nº 4.502/64.

Da mesma forma, os fatos trazidos pela fiscalização, com relação ao modus operandi das empresas do grupo, desde suas constituições, funcionamento, administração, espaço físico comum, procurações, utilização de interpostas pessoas, etc., não deixa dúvida da existência de um ajuste doloso dos administradores pessoas físicas e das pessoas jurídicas participantes do grupo econômico no intuito de promover a dita sonegação, conforme prevê o art. 73, da mesma lei já citada.

Portanto, entendo que a multa de 150% foi acompanhada de prova robusta do evidente intuito de sonegação e conluio, restado, devidamente qualificadas e individualizadas as condutas previstas nos tipos dos artigos 71 e 73 da Lei 4.502/64, devendo ser mantida a imposição em tela, não restando dúvida alguma quanto à sua aplicação.

Entendo que, por tudo o que foi relatado no presente voto que a penalidade deve ser mantida na forma qualificada, uma vez que estão presentes os elementos necessários para a qualificação.

Contudo, é necessário ajustar o valor da multa qualificada, pois, nos termos do art. 8ª da Lei nº. 14.689/2023, o art. 44 da Lei nº. 9.430/96 foi alterado, tendo sido reduzida a multa qualificada de 150% para 100%, nos casos de não verificada a reincidência do sujeito passivo.

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts.71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões.

Nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN, a lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

Portanto, deve-se aplicar a retroação disposta na Lei n. 9.430/96, art. 44, § 1º, VI, reduzindo o percentual da multa qualificada para 100%.

5. Conclusão

Ante o exposto, voto por não conhecer dos recursos das empresas Roberto Butsch e Kreizen, e conhecer parcialmente do recurso voluntário da empresa BZM, deixando de conhecer dos argumentos relativos à Representação Fiscal para Fins Penais, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada para o percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa