



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13971.722021/2014-58
ACÓRDÃO	2202-011.474 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	KREIZEN INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PEÇAS AUTOMOTIVAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Data do fato gerador: 01/01/2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL COM EFEITOS RETROATIVOS. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DECADÊNCIA. DEDUÇÃO DE RECOLHIMENTOS EFETUADOS NA SISTEMÁTICA DO SIMPLES. CONHECIMENTO PARCIAL. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

I. CASO EM EXAME

Recurso voluntário interposto contra acórdão da DRJ/Fortaleza que manteve auto de infração relativo a contribuições previdenciárias das competências 01/2009 a 12/2011, com reconhecimento de grupo econômico de fato e responsabilização solidária de pessoas jurídicas relacionadas, bem como aplicação de multa de ofício qualificada.

A fiscalização apontou exclusão do regime do Simples Nacional com efeitos a partir de 01/01/2009, utilização de interpostas pessoas, compartilhamento de instalações, de setores produtivos e de mão de obra, além de omissões em GFIP. O acórdão recorrido rejeitou preliminares de nulidade e de decadência, manteve a qualificação da multa e não reconheceu direito à dedução de recolhimentos sob o Simples.

A parte-recorrente alegou: nulidade por lançamento parcial; decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN; inexistência de grupo econômico e de interesse comum para solidariedade; descabimento da multa qualificada; direito à dedução de valores recolhidos no Simples; incompetência do CARF para examinar Representação Fiscal para Fins Penais e controle de constitucionalidade.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

Há seis questões em discussão: (i) conhecimento das alegações relativas à Representação Fiscal para Fins Penais e à inconstitucionalidade de lei; (ii) regra decadencial aplicável; (iii) nulidade por vícios formais e motivação; (iv) caracterização de grupo econômico de fato e responsabilidade solidária; (v) manutenção da multa de ofício qualificada; e (vi) dedução de recolhimentos efetuados na sistemática do Simples Nacional.

III. RAZÕES DE DECIDIR

Não se conhece das alegações referentes à Representação Fiscal para Fins Penais, nos termos da Súmula 28/CARF: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.” Também não se conhece de alegações de inconstitucionalidade de lei tributária, conforme Súmula 02/CARF: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Afastada a preliminar de decadência. Aplica-se a orientação das Súmulas 72, 148 e 174/CARF, transcritas:

Súmula 72/CARF: “Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.”

Súmula 148/CARF: “No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.”

Súmula 174/CARF: “Lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN.”

Rejeita-se a nulidade por vícios formais. O lançamento e a decisão de origem apresentam motivação suficiente, com individualização de fatos e fundamentos legais, sem prejuízo ao contraditório e à ampla defesa.

Mantida a caracterização do grupo econômico de fato e a responsabilidade solidária. Incide a Súmula 210/CARF: “As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária, nos termos do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 124, inciso II, do CTN, sem necessidade de o fisco demonstrar o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN.” A prova dos autos aponta direção

unificada, compartilhamento de estrutura e de pessoal, e utilização de interpostas pessoas.

Mantida a multa de ofício qualificada. Transcrevem-se as Súmulas 14 e 25/CARF, observadas as distinções do caso concreto:

Súmula 14/CARF: “A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.”

Súmula 25/CARF: “A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.”

No caso, há elementos que demonstram atuação concertada, confusão operacional e direção única, aptos a evidenciar intuito de fraude e conluio na forma dos arts. 71 e 73 da Lei nº 4.502/1964, justificando a qualificação.

Reconhece-se o direito à dedução dos recolhimentos efetuados na sistemática do Simples Nacional, a apurar na liquidação, conforme Súmula 76/CARF: “Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.”

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente dos recursos voluntários, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e daquelas referentes à Representação Fiscal para Fins Penais, e, na parte conhecida, dar parcial provimento ao recurso interposto por Kreizen Indústria e Comércio de Peças Automotivas Ltda., tão-somente para determinar a dedução de eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada, ressalvada a aptidão da autoridade competente para verificar a presença concreta dos requisitos materiais, quantitativos e legais que permitiriam essa subtração do valor do crédito tributário devido.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Assinado Digitalmente

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Marcelo de Sousa Sateles (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente).

RELATÓRIO

O Conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino, relator:

Por brevidade, transcrevo o relatório elaborado pelo órgão julgador de origem, 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (DRJ/FOR), de lavra do Auditor-Fiscal Daniel Melo Mendes Bezerra (Acórdão 08-36.067):

AUTO DE INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS

Trata-se de Auto de Infração por descumprimento de obrigações principais, consoante discriminação a seguir:

AI DEBCAD 51.050.593-7, importando R\$ 325.050,77, motivado pelo lançamento das contribuições relativas à parte da empresa e devidas a título de GILRAT, com lastro em fundamentação legal contido no respectivo relatório FLD, competências 01/2009 a 12/2011.

O relatório fiscal aduz que:

O Ato Declaratório Executivo da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Blumenau/SC nº 23/2014, assinado digitalmente em 16.06.2014, determinou a exclusão da autuada do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES NACIONAL.

A exclusão do SIMPLES NACIONAL surtiu efeitos a partir de 01/01/2009 e deu-se:

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. 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).

V. 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).

DOS FATOS GERADORES

Foram lançadas contribuições pagas ou creditadas aos segurados empregados e aos contribuintes individuais, declaradas em GFIP.

DA FALTA DE RECOLHIMENTO

Não foram deduzidos pagamentos, pois estes não existiram para o período, conforme Extrato do Simples Nacional.

DOS FATOS

As empresas KREIZEN INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PEÇAS AUTOMOTIVAS LTDA – CNPJ 10.567.112/0001-82, BZM Indústria e Comércio de Auto Peças LTDA – CNPJ 03.608.391/0001-10 e ROBERTO BUTSCH INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE AUTO PEÇAS LTDA ME - CNPJ 04.782.187/0001-83 e formam um grupo econômico de fato.

DA NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS

Conquanto (re)intimado, o contribuinte deixou de apresentar livros contábeis (livros Diário e Razão) ou livros caixa e seus respectivos documentos em que se assentaram os lançamentos, bem como os extratos de toda movimentação financeira e bancária.

DA OMISSÃO DE RECEITA

Há mais de trezentas notas fiscais não registradas nos livros de registro de saída e omitida da Declaração Anual do Simples Nacional – DASN, período de 07/2009 a 12/2011.

Conquanto intimado, o contribuinte não esclareceu o motivo da falta de registro já citada.

O contribuinte deixou de declarar, na forma do art. 25 da Lei Complementar 123/2006 e deixou de apurar o tributo na forma do art. 18, § 1º e § 3º da Lei Complementar 123/2006 relativo à receita bruta omitida.

DA CONSTITUIÇÃO DE INTERPOSTAS PESSOAS E DO GRUPO ECONÔMICO

As três empresa já citadas possuem mesmo endereço e atividade, veja-se:

i) BZM: Objeto Social no Contrato Social – “3ª) A sociedade terá por objetivo social a exploração do ramo de fabricação e comércio de auto peças, máquinas e equipamentos industriais, automação e montagens industriais”.

ii. ROBERTO BUTSCH: Objeto Social na 2ª Alteração do Contrato social – “3ª) A sociedade terá por objetivo social a exploração do ramo de fabricação e comércio de auto peças de máquinas e equipamentos industriais, de automação e de montagens industriais”.

iii) KREIZEN: Objeto Social no Contrato Social – “3ª) A sociedade terá por objetivo social a exploração do ramo de fabricação e comércio de auto peças, acessórios e equipamentos e produtos automotivos; de máquinas e equipamentos industriais, de automação e de montagens industriais; representações comerciais; importação e exportação”.

Os endereços das empresas constantes dos contratos sociais e alterações são muito próximos, o que por si só denotam que funcionam no mesmo local:

i. BZM - Rodovia Ivo Silveira, 10466, Km 11, Bairro Barracão– Gaspar – SC

ii. ROBERTO BUTSCH - Rodovia Ivo Silveira, km 10 – Sala B, 10500 – Bairro Barracão – Gaspar – SC.

iii. KREIZEN - Rodovia Ivo Silveira, km 10, 10500 – Sala A –Bairro Barracão – Gaspar – SC.

O Programa de Prevenção de Riscos Ambientais – PPRA descreve vários setores idênticos das empresas:

i. Setor: Produção - Área de aproximadamente 300 m², pé direito aproximado de 7 m (PPRA BZM 2008/2009 e PPRA ROBERTO BUTSCH 2008/2009, 2011/2012);

ii. Setor: Ferramentaria – Ambiente de aproximadamente 300 m² ... (KREIZEN 2009/2010, 2010/2011, 2011/2012);

iii. Setor: Montagem - Ambiente de aproximadamente 300 m², pé direito aproximadamente de 7 m ... (PPRA KREIZEN 2009/2010, 2010/2011, 2011/2012 e PPRA ROBERTO BUTSCH 2008/2009, 2009/2010, 2011/2012);

iv. Setor: Acabamento - Ambiente de aproximadamente 300 m², pé direito aproximadamente de 7 m ... (PPRA KREIZEN 2010/2011);

v. Setor: Usinagem - Ambiente de aproximadamente 300 m², pé direito medindo 7m, ... (PPRA KREIZEN 2010/2011, 2011/2012, PPRA ROBERTO BUTSCH 2008/2009, 2009/2010, 2011/2012).

Em visita à empresa, a fiscalização constatou que as três pessoas jurídicas funcionam no mesmo local, os empregados trabalham em conjunto, não há limitação entre as empresas, tampouco, indicação de placas que pudessem indicar existência apartada delas.

O departamento pessoal (RH) das empresas BZM, ROBERTO BUTSCH e KREIZEN é realizado pela funcionária Marilene Machado Lenzi, conforme declarou no Termo de Entrevista (DOC 11).

Em entrevista (DOC 11) com SILVIO JOÃO MERISIO (Registro: ROBERTO BUTSCH), coordenador do setor de montagem, declarou que Ademar Venera, Sidnei Schaefer, Cristiane Schlucobier, Jacson da Silva, Jéssica Carbolin da Silva e Jéssica da Silva Cardoso trabalham no seu setor e não sabe onde estão registrados. Na informação prestada pela empresa em GFIP observa-se que Ademar Venera, Sidnei Schaefer e Jéssica Carbolin da Silva estão registrados na BZM, Cristiane Schlucobier está registrada na ROBERTO BUTSCH, Jacson da Silva e Jéssica da Silva Cardoso estão registrados na KREIZEN.

Em outra entrevista (DOC 11) com JORGE LANG JUNIOR (Registro: BZM), encarregado geral de produção, relatou que José de Borba, Salatiel de Souza, Rogério Nicolete, Rogério Russi, Fernando Kohler, Luciano Soares Chagas, Luciano Maraschi e Wagner dos Santos fazem parte do setor que é encarregado. Na informação prestada pela empresa em GFIP observa-se que Salatiel de Souza, Rogério Nicolete, Rogério Russi, Fernando Kohler, Luciano Maraschi estão registrados na BZM, José de Borba e Wagner dos Santos estão registrados na ROBERTO BUTSCH, Luciano Soares Chagas está registrado na KREIZEN.

Nas entrevistas (DOC 11) com os empregados Anderson Costa e João Rogério Baptista, registrados na BZM, informaram que o dono da empresa era Paulo Bittencourt (Paulo Roberto Butsch Bittencourt), demais empregados entrevistados informaram que a dona da empresa é a Cristiane (Cristiane Lang).

Paulo Roberto Butsch Bittencourt não aparece como sócio das empresas BZM, ROBERTO BUTSCH e KREIZEN. Tais empresas foram constituídas em nome de seus filhos (alguns menores) e de sua companheira, conforme quadro elaborado pela fiscalização.

Outros fatos relatados foram:

Paulo Roberto Butsch Bittencourt e sua companheira Cristiane Lang utilizaram interpostas pessoas, seus filhos, para compor o quadro societário das empresas optantes do Simples Nacional.

Na BZM constam a companheira de Paulo Roberto Butsch Bittencourt (Cristiane Lang) e sua filha menor (Bruna Albino Bittencourt) da qual é representante legal.

Na ROBERTO BUTSCH constam a companheira de Paulo Roberto Butsch Bittencourt (Cristiane Lang) e seu filho (Paulo Roberto Bittencourt Filho).

Já na KREIZEN constam dois filhos de Paulo Roberto Butsch Bittencourt (Thiago Bittencourt e Thayrine Lang Bittencourt), sendo que Thayrine Lang Bittencourt é filha de Cristiane Lang que é representante legal da menor.

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.

Há várias reclamações trabalhistas em desfavor das três empresas concomitantemente, o que demonstra, pela petição inicial destas, a formação de grupo econômico de fato.

As reclamações foram encerradas por meio de acordo, sem contestação das empresas.

Conclusão da Fiscalização:

A gestão administrativo-financeira das duas empresas é exercida pelos administradores do negócio Sr. Paulo Roberto Butsch e sua companheira Sra. Cristiane Lang.

Parentes (filhos) estão nos atos contratuais da representada como parte figurativa do processo, isto é, a sociedade possui um único comando, independentemente de onde estejam registrados os trabalhadores.

Tudo é feito na sua administração: o RH, a compra, a venda, o expediente, a produção, o pagamento, a execução do serviço etc são realizados pelos administradores do negócio.

O objetivo do grupo é desenvolver a atividade com três empresas paralelas para dividir o faturamento e diminuir os encargos previdenciários.

Os segurados trabalham para o mesmo patrão, os pagamentos são feitos pelo mesmo financeiro, o RH e o Financeiro são os mesmos.

Ficou evidenciado a intenção da empresa BZM em desmembrar a atividade com outras duas empresas (ROBERTO BUTSCH e KREIZEN), utilizando como sócios, interpostas pessoas, seus filhos, inclusive menores, sendo que os verdadeiros proprietários são Paulo Roberto Butsch Bittencourt e Cristiane Lang, com o fim de faturar o faturamento e continuar a usufruir os benefícios concedidos pelo SIMPLES NACIONAL.

A soma do faturamento das empresas excede o limite anual para permanência no Simples Nacional nos anos de 2009, 2010 e 2011.

Quanto aos efeitos da exclusão, explica a auditoria que:

Como as ocorrências mais remotas são aquelas dos incisos II, IV e VIII do art. 29 da Lei Complementar 123 e nos incisos II, IV e VIII da Resolução CGSN nº 15 de 23/07/2007, a exclusão do Simples nacional dar-se-á a partir de 01/01/2009, conforme disposto no artigo 29, § 1º da Lei Complementar 123/2006 e artigo 6º, inciso VI da Resolução CGSN nº 15/2007.

DA MULTA QUALIFICADA

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.

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA – GRUPO ECONÔMICO DE FATO

Houve responsabilização solidária das empresas do mesmo grupo econômico por força do art. 124, I e II, do CTN c/c art. 30, IX, da Lei nº 8.212/91 c/c art. 222, do Decreto nº 3.048/99.

Afirma, ainda, a auditoria:

Nota-se que no caso configura-se um grupo econômico de fato, pois as empresas BZM, ROBERTO BUTSCH e KREIZEN têm aparência de unidades autônomas, quando, na verdade, são interdependentes; havendo a confusão patrimonial, vinculação gerencial, coincidência de sócios e administradores, abuso de forma entre as empresas integrantes do agrupamento.

DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS

Foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais para apuração de crime, em tese, de sonegação de contribuição previdenciária.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com a autuação da qual foi cientificada em 13.08.2014, a empresa KREIZEN (devedora principal) apresentou impugnação em 05.09.2014, que, em síntese, argumenta que:

NULIDADE DO AI

A presente autuação e a que se refere aos terceiros 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.

[...] 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 relativas 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.

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 age de forma autônoma e independente.

Contratos sociais, procurações e supostas entrevistas não são hábeis ao propósito da fiscalização.

[...] 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.

[...] Sua localização, atividade e quadro societário decorrem de algumas particularidades envolvidas, tais como: (i.) fracionamento das atividades na pro-dução de impulsores de partida; (ii.) 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;

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 ilícitos para fraudar o fisco, o que não ocorreu.

As empresas são antigas, regulares, devidamente inscritas nos órgãos competentes, mantêm 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 mantêm 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.

Cientificada em 13/08/2014, as empresas solidárias apresentaram impugnação em 05/09/2014 trazendo os mesmos argumentos da devedora principal.

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Data do fato gerador: 01/01/2009 AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS INCIDENTES SOBRE AS REMUNERAÇÕES DE SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. Constituem fatos geradores de obrigações tributárias as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. SOLIDARIEDADE PASSIVA. Prescreve o art. 30, IX, da Lei 8.212/91 que as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta lei. 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. CONCLUÍO. Uma vez caracterizado o evidente intuito de sonegação e conluio por parte da interessada, deve ser mantida a imposição de multa qualificada.

Interpostos três recursos voluntários, os recorrentes sustentam, sinteticamente:

Nas razões recursais de KREIZEN INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PEÇAS AUTOMOTIVAS LTDA.:

- a) A ausência de lançamento das contribuições descontadas dos segurados empregados fere o princípio da legalidade tributária, pois acarreta lançamento parcial da obrigação tributária, em contrariedade ao art. 142 do CTN e ao art. 150, inciso I, da Constituição Federal, que consagram a tipicidade tributária e a integralidade do lançamento;
- b) A cobrança de valores referentes a fatos geradores anteriores a 13/08/2009 está fulminada pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, dado que o tributo era sujeito a lançamento por homologação e não se comprovou, nos autos, a ocorrência de dolo, fraude ou simulação que pudesse afastar o prazo quinquenal;
- c) A caracterização de grupo econômico de fato carece de respaldo jurídico, uma vez que a fiscalização se baseia em vínculos meramente familiares e operacionais, sem demonstração de confusão patrimonial, interesse comum no fato gerador ou

administração unificada, requisitos exigidos pelo art. 124, I, do CTN e pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça;

d) A responsabilidade solidária entre as empresas viola o princípio da legalidade, pois não há previsão legal que ampare a extensão do crédito tributário a terceiros sem comprovação da hipótese legal de solidariedade;

e) A imposição da multa qualificada de 150% ofende os princípios constitucionais da proporcionalidade, do não confisco e da capacidade contributiva, bem como o art. 112 do CTN, pois não há comprovação de conduta dolosa, ardilosa ou de qualquer expediente fraudulento apto a justificar a penalidade qualificada;

f) A representação fiscal para fins penais é descabida, tendo em vista que os fatos narrados não configuram, nem em tese, o crime tipificado no art. 337-A do Código Penal, sendo indevida a sua remessa ao Ministério Público;

g) Os documentos juntados pela própria parte-recorrente não foram adequadamente valorados pelo acórdão recorrido, o que contraria o princípio da verdade material que rege o processo administrativo fiscal;

h) Requer-se expressamente a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, inclusive a realização de diligências, caso subsistam dúvidas da autoridade julgadora.

Nas razões recursais de BZM INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE AUTO PEÇAS LTDA.:

a) A atribuição de responsabilidade solidária à parte-recorrente contraria o art. 124, I, do CTN, na medida em que não há interesse jurídico comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação tributária, tampouco confusão patrimonial ou administração unificada entre as supostas integrantes do grupo econômico;

b) A existência de relações familiares entre sócios das empresas e a coincidência de endereços comerciais não configuram, por si, grupo econômico de fato, nos termos da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, sendo indevida a responsabilização da parte-recorrente com base em presunções ou ilações da fiscalização;

c) A imposição da multa qualificada viola o art. 112 do CTN, uma vez que inexistem provas de sonegação, dolo, fraude ou conluio, sendo inaplicável a penalidade agravada prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, c/c arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64;

d) A multa qualificada configura confisco, sendo desproporcional frente ao suposto valor do tributo exigido, em afronta ao art. 150, inciso IV, da Constituição Federal;

- e) Os elementos reunidos pela fiscalização são insuficientes para fundamentar a penalidade imposta, bem como para respaldar a representação fiscal para fins penais, haja vista a ausência de tipicidade penal nos fatos narrados;
- f) As provas documentais e contábeis juntadas aos autos pela parte-recorrente não foram devidamente analisadas pelo acórdão recorrido, o que compromete a motivação da decisão administrativa;
- g) Requer-se a produção de provas adicionais, inclusive diligências, com vistas ao esclarecimento dos fatos e ao exercício pleno do direito de defesa.

Nas razões recursais de ROBERTO BUTSCH INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE AUTO PEÇAS LTDA.:

- a) Reitera os mesmos fundamentos jurídicos e fáticos expostos pela empresa BZM, destacando que a autuação é indevida por não haver relação de grupo econômico de fato com a devedora principal, nem qualquer elemento jurídico que justifique a solidariedade prevista no art. 124, I, do CTN;
- b) Sustenta que a aplicação da multa qualificada é descabida, porquanto inexistente qualquer elemento probatório de dolo, sonegação ou fraude, devendo prevalecer a regra da interpretação mais benéfica ao contribuinte, nos termos do art. 112 do CTN;
- c) Argumenta que os elementos que fundamentaram a representação fiscal para fins penais são frágeis, baseados em presunções, e não configuram conduta penalmente relevante, sendo indevida sua remessa ao Ministério Público;
- d) As provas constantes dos autos demonstram autonomia estrutural, gerencial e financeira da parte-recorrente em relação às demais empresas indicadas no auto de infração, razão pela qual não se sustenta a tese de grupo econômico;
- e) Requer-se a produção de todos os meios de prova, inclusive diligências e perícia, caso persistam dúvidas quanto à veracidade das alegações deduzidas.

Diante do exposto, pede-se, textualmente:

“Ante o exposto, requer seja o presente Recurso recebido e provido, dando-lhe integral provimento, a fim de que seja reformado o Acórdão proferido pela 6ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE), nos termos acima apresentados.”

“Pede-se, ao final, o total provimento do presente recurso voluntário, para que se exclua a responsabilidade solidária que lhe foi indevidamente imputada e, por consequência, seja afastada a exigência fiscal.”

“Dessa forma, requer o provimento do recurso e a consequente reforma do acórdão recorrido, com a improcedência da autuação ora contestada.”

Distribuídos os feitos à 1ª Seção deste Conselho, observou-se que este processo em questão está relacionado a outros autos (13971.721487/2014-36), dos quais resultou na exclusão da empresa do regime Simples Nacional a partir de 1º de janeiro de 2009. A autuação atual refere-se a débitos de Contribuições Previdenciárias de períodos posteriores a essa exclusão.

O relator, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, observou que, apesar da conexão com a exclusão do Simples, não houve lançamento de ofício de outros tributos, em especial do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ).

Com base no Regimento Interno do CARF (RICARF), o relator destacou que a competência para julgar recursos sobre o Simples Nacional e tributos reflexos de uma autuação de IRPJ pertence à 1ª Seção do conselho. No entanto, a competência para julgar recursos que versem exclusivamente sobre Contribuições Previdenciárias, como é o caso, pertence à 2ª Seção.

Diante disso, por se tratar de um auto de infração previdenciária autônomo e não decorrente de uma fiscalização de IRPJ, o relator propôs o envio do processo à 2ª Seção de Julgamento, por ser este o órgão competente para a matéria.

A proposta foi acatada pela conselheira Ester Marques Lins de Sousa, que determinou o encaminhamento do processo conforme sugerido (fls. 841-842).

Em consulta à pesquisa aberta, há registro do julgamento definitivo de referido RV a versar sobre a exclusão do Simples.

Posteriormente, destes, foram desapensados os autos 13971.722023/2014-47 (fls. 844).

É o relatório.

VOTO

1 CONHECIMENTO

Conheço parcialmente do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento da matéria, com exceção dos tópicos indicados a seguir.

Não conheço das alegações referentes à Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP, dada a ausência de competência, nos termos da orientação fixada na Súmula 28/CARF:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Também não conheço das alegações fundadas na aplicação dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, porquanto eles pressuporiam controle de constitucionalidade, para o qual este Colegiado também não tem competência:

Súmula CARF 02

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

Não obstante, se necessário e no momento oportuno, submeterei ao Colegiado a necessidade de observância de orientações gerais e vinculantes (*erga omnes*), cognoscíveis por dever de ofício e aplicáveis ao quadro fático.

2 SÍNTESE DO QUADRO FÁTICO-JURÍDICO

Para boa compreensão da matéria, reproduzo a estrutura do quadro fático-jurídico em análise.

Originariamente, a autoridade lançadora constituiu crédito tributário relativo às **contribuições previdenciárias**, por ter identificado os seguintes fatos jurídicos tributários e as seguintes infrações:

1. **Fato gerador:** Pagamento de remunerações a segurados empregados e a contribuintes individuais, no período de **janeiro de 2009 a dezembro de 2011**, sem a devida declaração nas guias GFIP, contrariando o disposto na legislação previdenciária vigente;
2. **Infração:** Falta de declaração em GFIP das remunerações pagas aos segurados obrigatórios da Previdência Social, configurando omissão de informações legalmente exigidas;
3. **Normas legais aplicáveis:**
 - Art. 32, inciso IV, da **Lei nº 8.212/1991**;
 - Arts. 225 e seguintes do **Regulamento da Previdência Social** (Decreto nº 3.048/1999);

- Art. 283 do **Regulamento da Previdência Social** (para fins de penalidade);
- **Lei nº 11.457/2007**, arts. 2º e 3º, quanto à competência da Receita Federal do Brasil;
- Aplicação de multa de ofício no percentual de **150%**, com base no art. 44, inciso I, da **Lei nº 9.430/1996**, e legislação correlata.

4. Crédito tributário constituído:

- **Principal:** R\$ 114.708,89
- **Juros de mora:** R\$ 38.298,26
- **Multa de ofício (150%):** R\$ 172.063,42
- **Valor total consolidado:** R\$ 325.070,57

A autoridade fiscal lavrou o auto de infração com fundamento no **Mandado de Procedimento Fiscal nº 0920400.2013.00370-5**, instaurado para apurar irregularidades no cumprimento das obrigações previdenciárias pela empresa **KREIZEN Indústria e Comércio de Peças Automotivas Ltda**. As apurações se estenderam ao suposto grupo econômico de fato formado com as empresas **BZM Indústria e Comércio de Auto Peças Ltda** e **ROBERTO BUTSCH Indústria e Comércio de Auto Peças Ltda**.

A fiscalização identificou duas grandes frentes de infrações:

1. Falta de escrituração e omissão de documentos

A parte fiscalizada não apresentou, mesmo após diversas intimações e prorrogações, os **livros contábeis** obrigatórios (Diário, Razão ou Livro Caixa), **informações contábeis em meio digital**, **extratos bancários**, e **documentos comprobatórios de ativos**. As respostas fornecidas foram parciais e insuficientes para suprir as exigências formais previstas na legislação do Simples Nacional e na legislação previdenciária.

2. Desmembramento de atividade empresarial com uso de interpostas pessoas e grupo econômico de fato

A fiscalização concluiu que a parte autuada constituiu, junto às empresas BZM e ROBERTO BUTSCH, uma **estrutura societária simulada**, com o objetivo de manter-se indevidamente no regime do Simples Nacional. O relatório descreve a utilização de **familiares menores de idade como sócios** formais, confusão patrimonial e operacional entre as três empresas, compartilhamento de estrutura física, de recursos humanos, e sobreposição de atividades. A escrituração contábil e gestão financeira das três empresas era exercida de forma centralizada, conforme evidenciado

por **documentos societários, entrevistas com funcionários, PPRA compartilhados, e reclamações trabalhistas.**

A fiscalização apurou que as três empresas **compartilhavam endereço, estrutura produtiva, quadro funcional e administração**, tendo os mesmos responsáveis de fato (Paulo Roberto Butsch Bittencourt e Cristiane Lang), embora formalmente registrados em nome de filhos menores e da companheira do dirigente. A partir dessas constatações, a autoridade fiscal considerou que a empresa KREIZEN **integra grupo econômico de fato**, nos termos dos arts. 124, I, do CTN, 30, IX da Lei nº 8.212/1991 e 222 do Decreto nº 3.048/1999.

Com base nessas premissas, o relatório fiscal fundamentou:

- A exclusão retroativa do Simples Nacional desde 01/01/2009;
- A aplicação de multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, com fundamento no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996, diante da caracterização de sonegação e conluio nos termos dos arts. 71 e 73 da Lei nº 4.502/1964;
- A constituição do crédito tributário em razão de remunerações declaradas em GFIP mas não recolhidas (empregados e contribuintes individuais), relativamente ao período 05/2009 a 12/2011;
- A representação para fins penais pelos indícios de cometimento do crime de sonegação de contribuição previdenciária, previsto no art. 337-A, III do Código Penal.

As três impugnações apresentadas pelas empresas **Kreizen Indústria e Comércio de Peças Automotivas Ltda., BZM Indústria e Comércio de Auto Peças Ltda. e Roberto Butsch Indústria e Comércio de Auto Peças Ltda.** contêm, em linhas gerais, **teses e argumentos substancialmente coincidentes**, conforme exposto a seguir:

1. Nulidade do lançamento por incompletude:

Todas as impugnantes sustentaram que o Auto de Infração seria nulo por não contemplar a totalidade das obrigações tributárias supostamente omitidas, especialmente no que se refere à ausência de lançamento da contribuição devida pelos segurados empregados, prevista no art. 20, inciso I, da Lei nº 8.212/1991. Tal omissão indicaria, segundo alegam, quebra da vinculação legal do ato administrativo tributário, violando o art. 142 do CTN.

2. Decadência parcial do crédito tributário:

Alegaram que, tratando-se de contribuições sujeitas a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial deve observar o disposto no art. 150, § 4º, do CTN, e não o art. 173, I, como aplicado pela fiscalização. Assim, os créditos cujos fatos geradores ocorreram há mais de cinco anos da lavratura do auto deveriam ser considerados fulminados pela decadência.

3. Inexistência de grupo econômico:

Rejeitaram a formação de grupo econômico de fato ou de direito entre as três pessoas jurídicas, afirmando que não há comunhão de interesses, tampouco subordinação hierárquica, societária ou administrativa entre elas. Reforçam que a atuação em setores semelhantes e o parentesco entre sócios não caracterizam, por si, a existência de grupo econômico.

4. Impossibilidade de aplicação da multa qualificada (150%):

As três impugnantes afirmaram não ter havido dolo, fraude ou simulação, nem ocultação dolosa de fatos. Por esse motivo, seria descabida a aplicação da multa de ofício qualificada, prevista no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996, cabendo, no máximo, a multa de 75%.

5. Necessidade de dedução dos valores já recolhidos pelo Simples Nacional:

Todas pleitearam o abatimento, da base de cálculo das contribuições exigidas, dos valores efetivamente recolhidos por meio do regime do Simples Nacional, a fim de evitar bitributação ou dupla incidência sobre a mesma base econômica.

Em relação às alegações singulares, tem-se:

1. Impugnação da empresa Kreizen Indústria e Comércio de Peças Automotivas Ltda.

Reprodução de argumentos apresentados em impugnação anterior:

A impugnante declarou que os fundamentos utilizados no Auto de Infração atual são substancialmente os mesmos do Ato Declaratório Executivo DRF/BLU nº 23/2014, já impugnado anteriormente. Por essa razão, declarou adotar os fundamentos já ali deduzidos, como forma de evitar repetição desnecessária de argumentos.

2. Impugnação da empresa BZM Indústria e Comércio de Auto Peças Ltda.

Inexistência de responsabilidade solidária:

A empresa argumentou que não há respaldo legal para a imputação de responsabilidade solidária pelo crédito tributário, pois não teria exercido gestão sobre as demais empresas, tampouco haveria confusão patrimonial ou interesses comuns que justificassem tal vinculação, a qual, segundo afirma, foi presumida com base apenas em grau de parentesco entre sócios.

3. **Impugnação da empresa Roberto Butsch Indústria e Comércio de Auto Peças Ltda.**

Divergência sobre o conceito de “grupo econômico” na legislação previdenciária:

A impugnante desenvolveu argumentação no sentido de que o conceito de grupo econômico previsto no art. 30, IX, da Lei nº 8.212/1991 deve ser interpretado restritivamente, de modo a não admitir sua aplicação quando ausente controle efetivo, subordinação jurídica ou identidade de objetivos econômicos entre as empresas. Alegou, ainda, que eventual existência de grupo empresarial não conduz, automaticamente, à responsabilização solidária por créditos previdenciários de outra pessoa jurídica.

Ao apreciar a impugnação, o órgão julgador de origem houve por bem julgá-la improcedente, por unanimidade, mantendo integralmente o crédito tributário constituído no Auto de Infração DEBCAD nº 51.050.593-7 e reconhecendo a responsabilidade solidária das empresas integrantes do grupo econômico.

No tocante às **matérias de defesa suscitadas pela parte-recorrente**, o acórdão registrou os seguintes fundamentos:

Nulidade por lançamento parcial: Afastou-se a alegação de nulidade do Auto de Infração pela ausência de lançamento da contribuição devida pelos segurados, porquanto tal omissão não compromete a higidez do lançamento da parte patronal. A autoridade julgadora entendeu que a exigência está suficientemente fundamentada, com individualização da base de cálculo, rubricas, competências e demais elementos essenciais do crédito.

Decadência: Afastou-se a arguição de decadência com fundamento na aplicação do art. 173, I, do CTN, tendo em vista a ausência de recolhimento espontâneo dos tributos no período autuado (competência inicial: 01/2009). Assim, entendeu-se que o prazo decadencial foi respeitado, com a ciência do lançamento ocorrida em 13/08/2014.

Inexistência de grupo econômico e responsabilidade solidária: O acórdão acolheu, integralmente, a tese da fiscalização quanto à existência de **grupo econômico de fato**, com base em provas robustas reunidas nos autos. Destacou-

se o uso de interpostas pessoas (inclusive menores), confusão operacional, gerencial e patrimonial, além de gestão centralizada das empresas. Enfatizou-se, ainda, que tal grupo foi reconhecido também em reclamações trabalhistas e que o funcionamento conjunto foi constatado in loco pela fiscalização.

Aplicação da multa qualificada (150%): O acórdão manteve a penalidade, reconhecendo a configuração de **sonegação e conluio**, tipificadas nos arts. 71 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Destacou-se a ausência de escrituração contábil, o não fornecimento de documentos, a omissão de receitas superiores a R\$ 3 milhões e o modus operandi reiterado de burla ao Fisco. Rejeitaram-se as alegações defensivas por falta de respaldo probatório.

Aproveitamento de valores recolhidos via Simples Nacional: A autoridade julgadora afastou o argumento, com base em consulta ao sistema da Receita Federal, que indicou a **inexistência de recolhimentos** no período autuado. Assim, entendeu-se não haver pagamento a ser deduzido.

Alegações de violação a princípios constitucionais (confisco, proporcionalidade, capacidade contributiva): Foram refutadas com base no art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, que veda o controle difuso de constitucionalidade no âmbito do processo administrativo fiscal.

Representação fiscal para fins penais: Considerou-se que a Delegacia de Julgamento não possui competência para interferir na persecução penal, de titularidade exclusiva do Ministério Público.

As três peças recursais foram redigidas de forma substancialmente coincidente e articulam, em essência, os seguintes argumentos:

1. **Inexistência de grupo econômico de fato ou de direito:** Sustenta-se que não há elementos fáticos e jurídicos que permitam concluir pela existência de grupo econômico entre as recorrentes. Alegam que a autoridade lançadora se baseou em indícios frágeis e presunções (parentesco entre sócios, compartilhamento de endereço e ramo de atividade), os quais, por si só, seriam insuficientes para a configuração da solidariedade tributária prevista no art. 124, inciso I, do CTN.
2. **Ausência de interesse comum na obrigação tributária:** As recorrentes argumentam que a existência de “interesse comum” exigido para a solidariedade não restou demonstrada. Citam doutrina tributária, notadamente de Paulo de Barros Carvalho, Kiyoshi Harada e Luís Eduardo Schoueri, para afirmar que o conceito de interesse comum exige algo mais que afinidade empresarial ou social, sendo necessário um vínculo concreto e direto com o fato gerador do tributo.

3. **Ilegalidade da multa qualificada de 150%:** Afirmam que a penalidade qualificada foi aplicada de forma indevida, sem a demonstração de dolo, fraude ou simulação, exigidos pelo art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996. Enfatizam o princípio da interpretação mais favorável ao contribuinte (art. 112 do CTN) e defendem, subsidiariamente, a aplicação da multa de ofício simples, de 75%.
4. **Insubsistência da representação para fins penais:** Todas as recorrentes afirmam que inexistem os elementos mínimos para justificar a remessa de representação fiscal para fins penais, por não se verificar a prática do crime previsto no art. 337-A do Código Penal. Afirmam que a imputação penal foi fundada apenas em presunções administrativas, sem robustez probatória.
5. **Vícios formais e ausência de documentos essenciais no procedimento fiscal:** Alegam que a fiscalização desconsiderou documentos e provas apresentados, bem como deixou de demonstrar, de forma individualizada, a ligação entre as empresas. Argumentam que houve confusão entre atividades regulares e supostas simulações, além de inversão do ônus probatório.
6. **Pedido de provimento integral:** Todas as recorrentes pleiteiam o conhecimento e provimento integral dos recursos voluntários, com a consequente reforma do acórdão recorrido e o cancelamento do auto de infração.

Do ponto de vista individual, os recorrentes apresentam os seguintes fundamentos isolados:

1. Recurso de Kreizen Indústria e Comércio de Peças Automotivas Ltda.
 - a. **Decadência parcial do crédito tributário (art. 150, §4º, do CTN):** a recorrente sustenta que, tratando-se de tributos sujeitos a lançamento por homologação (contribuições sociais), o prazo decadencial seria de cinco anos contados do fato gerador, conforme entendimento pacificado no STJ (REsp 973.733/SC). Assim, requer o reconhecimento da decadência quanto aos créditos de 2009.
 - b. **Aproveitamento dos valores recolhidos via Simples Nacional:** Reitera que, mesmo em caso de desqualificação do regime, deve ser permitida a dedução dos valores já recolhidos sob a sistemática do Simples Nacional, sob pena de bis in idem. Cita jurisprudência administrativa nesse sentido.

2. Recurso de Roberto Butsch Indústria e Comércio de Auto Peças Ltda.

- a. **Ênfase na ausência de elementos materiais da infração tributária:** a recorrente insiste que a responsabilidade solidária decorre exclusivamente da existência de um suposto grupo econômico, sem que se tenha comprovado qualquer infração material própria ou concorrência na prática do fato gerador.

Em conclusão parcial, segue a matriz de objetos recursais e argumentações:

FUNDAMENTO DA AUTUAÇÃO	IMPUGNAÇÃO	RECURSO
Está caracterizado o grupo econômico, pois há solidariedade, decorrente da circunstância de sobreposição de endereços empresariais e de sócios ou administradores.	Não há comunhão de interesses nem subordinação entre as empresas. A relação de parentesco entre os sócios e atuação em ramo semelhante não configuram solidariedade.	Ausência de comprovação de interesse comum no fato gerador. Cita doutrina para sustentar que a solidariedade exige vínculo jurídico direto com a obrigação tributária.
As empresas compartilham estrutura operacional e produtiva, demonstrando simulação e confusão patrimonial e administrativa.	A atuação das empresas é autônoma e desvinculada. O compartilhamento de endereço e estrutura não implica comunhão patrimonial.	Inexiste grupo econômico de fato ou de direito. Não há controle societário ou coligação conforme critérios legais e doutrinários.
Aplicação da multa qualificada de 150% com base nos arts. 71 e 73 da Lei nº 4.502/1964, caracterizando sonegação e conluio.	Não há dolo, fraude ou simulação. Todos os elementos da fiscalização foram abertamente disponibilizados, afastando qualquer ocultação.	A multa deve ser reduzida para 75%. Inexistem fundamentos para agravamento. Invoca o art. 112 do CTN e jurisprudência administrativa.
Responsabilidade solidária das demais empresas por integrar grupo econômico, nos termos do art. 124, I, do CTN.	A responsabilidade solidária exige interesse comum concreto e direto com o fato gerador, o que não se verifica nos autos.	Sustenta ausência de fato gerador próprio ou participação direta nos fatos tributários. Argumenta que os precedentes do STJ afastam solidariedade sem vínculo jurídico específico.
Ausência de escrituração contábil e de apresentação de documentos exigidos pela fiscalização.	A inércia quanto à entrega de documentos decorreu de incompletude formal e não de ocultação dolosa.	Os documentos juntados aos autos comprovam ausência de interligação entre as empresas. Há descompasso entre a realidade dos fatos e a conclusão fiscal.
Indícios de dolo e intenção de ocultar receitas por meio de estrutura empresarial simulada.	Não houve sonegação ou intenção de fraudar o Fisco. A organização empresarial é legítima.	Inexistem elementos que indiquem simulação. O modelo societário é válido e amparado na legislação civil e

		comercial.
Representação fiscal para fins penais com base no art. 337-A do Código Penal.	Ausência de dolo, fraude ou inadimplemento intencional. Não há materialidade de crime.	Ausência de elementos mínimos para tipificação penal. A representação deve ser considerada extinta na esfera administrativa.
ARGUMENTO AUTÔNOMO – O lançamento desconsiderou os valores recolhidos via Simples Nacional.	Pleiteia o abatimento dos valores recolhidos sob o Simples Nacional.	Reforça a necessidade de compensação, com base na jurisprudência administrativa e na vedação ao bis in idem.
ARGUMENTO PRELIMINAR AUTÔNOMO – Multa confiscatória e desproporcional.	INOVAÇÃO RECURSAL	Sustenta que a multa de 150% representa enriquecimento ilícito do Estado e viola os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e capacidade contributiva.
ARGUMENTO PRELIMINAR AUTÔNOMO – Decadência parcial dos créditos relativos ao ano de 2009.	INOVAÇÃO RECURSAL	Defende a aplicação do art. 150, §4º, do CTN por se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação, com base em precedentes do STJ (REsp 973.733/SC).

Feita essa memória, passo ao exame da preliminar de decadência.

3 PRELIMINARES

3.1 PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

A preliminar de decadência deve ser conhecida por dever de ofício, conquanto se trate de inovação recursal, por ser matéria de ordem pública.

A recorrente argumenta que a decadência deve ser reconhecida no caso em questão, uma vez que a dívida discutida se refere a Contribuições Sociais, um tributo sujeito a lançamento por homologação, cujo prazo decadencial é regido pelo art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional (CTN), e não pelo art. 173 do mesmo diploma, como sustenta a Autoridade Julgadora. Sustenta que, por se tratar de tributo com pagamento antecipado pelo contribuinte, o prazo de cinco anos para a Fazenda Pública se pronunciar conta-se a partir da ocorrência do fato gerador. Desta forma, considerando que a intimação do lançamento tributário ocorreu em 13 de agosto de 2014, todos os débitos com fatos geradores anteriores a 13 de agosto de 2009 estariam extintos pela decadência.

Porém, aplicam-se ao caso as orientações firmadas nas Súmulas 72, 148, 174 e 174/CARF, assim redigidas:

Súmula CARF 72:

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Súmula CARF 148

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Súmula CARF 174

Lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN

Diante do exposto, rejeito o argumento.

3.2 PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO EM RAZÃO DA EXISTÊNCIA DE VÍCIOS FORMAIS E AUSÊNCIA DE DOCUMENTOS ESSENCIAIS NO PROCEDIMENTO FISCAL

Argumenta-se que o lançamento seria nulo, por ausência de motivação e de fundamentação suficientes, porquanto a autoridade lançadora teria deixado de segregar operações lícitas daquelas supostamente simuladas quanto ao critério pessoal, conforme demonstra a inexistência de documentos essenciais à comprovação da confusão operacional suposta pelo Fisco.

Conforme observam Szente e Lachmeyer (Szente et al., 2016):

A observância da prolação de decisões administrativas aos requisitos tanto da lei quanto de direitos fundamentais é necessária para a aceitação dos atos administrativos um exercício legítimo do poder público.

A imprescindibilidade da motivação decorre do caráter plenamente vinculado do lançamento (art. 142, par. ún., 145, III e 149 do CTN, associados à Súmula 473/STF) e da circunstância de ele se tratar de ato administrativo (art. 50 da Lei 9.784/1999).

Afinal, sabe-se que **“a presunção de validade do lançamento tributário será tão forte quanto for a consistência de sua motivação, revelada pelo processo administrativo de**

constituição do crédito tributário” e, dessa forma, o processo administrativo de controle da validade do crédito tributário pauta-se pela busca do preciso valor do crédito tributário (AI 718.963-AgR, Segunda Turma, julgado em 26/10/2010, DJe-230 DIVULG 29-11-2010 PUBLIC 30-11-2010 EMENT VOL-02441-02 PP-00430).

A propósito,

por respeito à regra da legalidade, à indisponibilidade do interesse público e da propriedade, a constituição do crédito tributário deve sempre ser atividade administrativa plenamente vinculada. É ônus da Administração não exceder a carga tributária efetivamente autorizada pelo exercício da vontade popular. Assim, a presunção de validade juris tantum do lançamento pressupõe que as autoridades fiscais tenham utilizado os meios de que legalmente dispõem para aferir a ocorrência do fato gerador e a correta dimensão dos demais critérios da norma individual e concreta, como a base calculada, a alíquota e a sujeição passiva.

(RE 599194 AgR, Segunda Turma, julgado em 14/09/2010, DJe-190 DIVULG 07-10-2010 PUBLIC 08-10-2010 EMENT VOL-02418-08 PP-01610 RTJ VOL-00216-01 PP-00551 RDDT n. 183, 2010, p. 151-153)

Agustín Gordillo faz uma observação muito interessante e que julgo útil para o estudo das presunções e do “ônus processual probatório” a envolver atos administrativos em sentido amplo:

Claro está, se o ato não cumpre sequer com o requisito de explicitar os fatos que o sustentam, caberá presumir com boa certeza, à mingua de prova em contrário produzida pela Administração, que o ato não tem tampouco fatos e antecedentes que o sustentem adequadamente: se houvesse tido, os teria explicitado.

(Tratado de derecho administrativo. Disponível em http://www.gordillo.com/tomos_pdf/1/capitulo10.pdf, pág. X-26).

A ausência de fundamentação adequada é hipótese de nulidade do julgamento, conforme se observa nos seguintes precedentes:

Numero do processo:35710.003162/2003-29

Turma:Sexta Câmara

Seção:Segundo Conselho de Contribuintes

Data da sessão:Thu Dec 04 00:00:00 UTC 2008

Data da publicação:Thu Dec 04 00:00:00 UTC 2008

Ementa:CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/09/1991 a 31/01/1998 NORMAS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. PRINCÍPIOS DO DEVIDO PROCESSO LEGAL E AMPLA DEFESA. NULIDADE. É nula a decisão de primeira instância que, em detrimento ao disposto no artigo 50 da Lei nº 9.784/99, c/c artigo 31 do Decreto nº 70.235/72 e, bem assim, aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa, é proferida sem a devida motivação e fundamentação legal clara e precisa, requisitos essenciais à sua validade. Processo Anulado.

Numero da decisão:206-01.727

Decisão:ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em anular a Decisão de Primeira Instância. Ausente ocasionalmente o conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.

Nome do relator:RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA

Numero do processo:19311.720257/2016-71

Turma:Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção

Câmara:Terceira Câmara

Seção:Terceira Seção De Julgamento

Data da sessão:Wed Feb 27 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação:Tue Mar 19 00:00:00 UTC 2019

Ementa:Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2012 DECISÃO NULA. NÃO ENFRENTAMENTO DE TODAS AS QUESTÕES. Merece ser declarada nula a decisão de primeiro grau que não enfrenta todas as questões com potencial de modificar o lançamento, sendo necessário o retorno do expediente à unidade competente, para prolatação de nova decisão, em boa forma.

Numero da decisão:3302-006.576

Decisão:Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para anular a decisão de primeiro grau, por não enfrentamento da alegação de inaplicabilidade do percentual de 75% na multa proporcional devido ao seu caráter confiscatório. (assinado digitalmente) Paulo Guilherme Déroulède - Presidente. (assinado digitalmente) Corinho Oliveira Machado - Relator. Participaram do presente julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho, Walker Araujo, Corinho Oliveira Machado, Jose Renato Pereira de Deus,

Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Muller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente Convocado) e Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

Nome do relator:CORINTHO OLIVEIRA MACHADO

Ainda que a técnica de julgamento *per relationem* fosse admissível ao órgão julgador de origem, o que não é, tanto por ausência de fundamentação legal, como por incompatibilidade lógica, ainda assim seria necessário que o exame da impugnação refutasse, expressa e especificamente, os documentos juntados pelo impugnante.

Por sua eficácia persuasiva, em relação ao argumento, aponto os seguintes precedentes:

Tema 339/STF

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas.

Tese 18/STJ

A utilização da técnica de motivação *per relationem* não enseja a nulidade do ato decisório, desde que o julgador se reporte a outra decisão ou manifestação dos autos e as adote como razão de decidir.

RECURSO EM HABEAS CORPUS. OPERAÇÃO SEVANDIJA. INTERCEPTAÇÃO TELEFÔNICA. FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO INICIAL E DAS PRORROGAÇÕES DA MEDIDA. INIDONEIDADE. RECURSO PROVIDO.

1. Consoante imposição do art. 93, IX, primeira parte, da Constituição da República de 1988, "todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário serão públicos, e fundamentadas todas as decisões, sob pena de nulidade", exigência que funciona como garantia da atuação imparcial e secundum legis (sentido lato) do órgão julgador. Presta-se a motivação das decisões jurisdicionais a servir de controle, da sociedade e das partes, sobre a atividade intelectual do julgador, para que verifiquem se este, ao decidir, considerou todos os argumentos e as provas produzidas pelas partes e se bem aplicou o direito ao caso concreto.

2. A decisão que autorizou a interceptação telefônica carece de motivação idônea, porquanto não fez referência concreta aos argumentos mencionados na representação ministerial, tampouco demonstrou, ainda que sucintamente, o porquê da imprescindibilidade da medida invasiva da intimidade.

3. Também as decisões que autorizaram a prorrogação da medida não foram concretamente motivadas, haja vista que, mais uma vez, o Juiz de primeiro grau se limitou a autorizar a inclusão de outros terminais a prorrogação das diligências já em vigor e a exclusão de outras linhas telefônicas, nos moldes requeridos pelo Parquet, sem registrar, sequer, os nomes dos representados adicionados e daqueles em relação aos quais haveria continuidade das diligências, nem sequer dizer as razões pelas quais autorizava as medidas.

4. Na clássica lição de Vittorio Grevi (*Libertà personale dell'imputato e costituzione*. Giuffrè: Milano, 1976, p. 149), cumpre evitar que a garantia da motivação possa ser substancialmente afastada "mediante o emprego de motivações tautológicas, apodíticas ou aparentes, ou mesmo por meio da preguiçosa repetição de determinadas fórmulas reiterativas dos textos normativos, em ocasiões reproduzidas mecanicamente em termos tão genéricos que poderiam adaptar-se a qualquer situação."

5. Esta Corte Superior admite o emprego da técnica da fundamentação per relationem. Sem embargo, tem-se exigido, na jurisprudência desta Turma, que o juiz, ao reportar-se a fundamentação e a argumentos alheios, ao menos os reproduza e os ratifique, eventualmente, com acréscimo de seus próprios motivos. Precedentes.

6. Na estreita via deste writ, não há como aferir se a declaração de nulidade das interceptações macula por completo o processo penal, ou se há provas autônomas que possam configurar justa causa para sustentar o feito apesar da ilicitude reconhecida.

7. Recurso provido para reconhecer a ilicitude das provas obtidas por meio das interceptações telefônicas, bem como de todas as que delas decorreram, de modo que deve o Juiz de Direito desentranhar as provas que tenham sido contaminadas pela nulidade. Extensão de efeitos aos coacusados, nos termos do voto.

(RHC n. 119.342/SP, relator Ministro Rogerio Schietti Cruz, Sexta Turma, julgado em 20/9/2022, DJe de 6/10/2022.)

Como observado algures, entendo que as garantias do processo tributário, ainda que (*rectius* ainda mais por ser) administrativo, se aproximam das garantias típicas do processo penal.

No caso em exame, as alegações de nulidade, por de ausência de observância da verdade material e de motivação, confundem-se com a alegação de má avaliação do conjunto probatório, porquanto o órgão julgador de origem examinou os argumentos e o quadro fático apresentado ao longo da instrução, de modo a reduzir o ponto do recorrente à irresignação quanto ao resultado dessa análise (suposto *error in judicando*, e não, propriamente, *error in procedendo*). Com efeito, tanto o lançamento como o acórdão-recorrido estão fundamentados,

ainda que com sua fundamentação não concorde a parte-recorrente, e, decidindo como decidiu, não cercearam a defesa, nem infringiram o princípio do contraditório, tampouco deixaram de prestar o controle administrativo. Neste sentido: AgRg no AREsp n. 2.697.148/SP, relator Ministro Rogerio Schietti Cruz, Sexta Turma, julgado em 5/11/2024, DJe de 7/11/2024.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

Vencidas as preliminares, passo ao exame das questões de mérito.

4 MÉRITO

4.1 CARACTERIZAÇÃO DO GRUPO ECONÔMICO

Os recorrentes afirmam que as circunstâncias reconhecidas pela autoridade lançadora seriam insuficientes para a caracterização de grupo econômico.

Tal matéria já foi examinada por ocasião do julgamento do RV 13971.721487/2014-36 (Acórdão 1201.002.578).

No mencionado acórdão, confirma-se que a caracterização da utilização de interpostas pessoas pela empresa KREIZEN INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PEÇAS AUTOMOTIVAS e outras envolvidas foi fundamentada em uma série de fatos e provas que, em conjunto, demonstraram a existência de um grupo econômico de fato, com direção unificada e o objetivo de dividir o faturamento para permanecer indevidamente no Simples Nacional.

Os principais fundamentos que levaram o CARF a essa conclusão foram:

1. Estrutura Societária e Familiar

- 1.1. A fiscalização apontou que as empresas KREIZEN, BZM Indústria e Comércio de Auto Peças LTDA e ROBERTO BUTSCH INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE AUTO PEÇAS LTDA ME eram constituídas em nome dos filhos e da companheira do Sr. Paulo Roberto Butsch Bittencourt, que não figurava formalmente como sócio de nenhuma delas.
- 1.2. BZM: Tinha como sócias a Sra. Cristiane Lang (companheira do Sr. Paulo) e a filha menor do casal, da qual ele era o representante legal.
- 1.3. ROBERTO BUTSCH: O quadro societário era composto pela Sra. Cristiane Lang e pelo filho do Sr. Paulo.
- 1.4. KREIZEN: Era constituída por dois filhos do Sr. Paulo, sendo que um deles era menor e representado legalmente pela Sra. Cristiane Lang.
- 1.5. Essa estrutura foi considerada pela fiscalização como um uso de "interpostas pessoas" (os filhos, inclusive menores) para mascarar os verdadeiros proprietários e gestores do negócio: o Sr. Paulo Roberto Butsch Bittencourt e a Sra. Cristiane Lang.

2. Unidade de Gestão e Administração

- 2.1. Diversos elementos comprovaram que, apesar de serem pessoas jurídicas distintas no papel, as empresas eram administradas de forma centralizada e unificada:
- 2.2. Gestão Centralizada: A fiscalização concluiu que a gestão administrativo-financeira de todas as empresas era, de fato, exercida pelo Sr. Paulo Roberto Butsch e pela Sra. Cristiane Lang. Atividades como RH, compras, vendas, pagamentos e produção eram realizadas de maneira unificada pelos administradores do negócio.
- 2.3. Procuração: Havia uma procuração outorgada pela empresa ROBERTO BUTSCH para a Sra. Cristiane Lang, que já era sócia-administradora da BZM, conferindo-lhe poderes de administração sobre a outra empresa.
- 2.4. Declarações de Funcionários: Em entrevistas, empregados afirmaram que o "dono" da empresa era o Sr. Paulo Roberto Butsch Bittencourt, embora seu nome não constasse nos contratos sociais.

3. Confusão Operacional e de Endereço

- 3.1. A investigação *in loco* e a análise de documentos revelaram uma completa confusão patrimonial e operacional entre as empresas:
- 3.2. Mesmo Endereço e Atividade: As três empresas possuíam o mesmo objeto social (fabricação e comércio de autopeças) e funcionavam em endereços muito próximos ou no mesmo local. Uma visita da fiscalização constatou que elas operavam no mesmo espaço físico, sem qualquer divisão ou placas de identificação que as distinguíssem.
- 3.3. Setores Idênticos: O Programa de Prevenção de Riscos Ambientais (PPRA) das empresas descrevia setores idênticos, como "Produção", "Ferramentaria", "Montagem" e "Usinagem", com as mesmas especificações de área e estrutura.
- 3.4. Funcionários Compartilhados: O departamento pessoal das três empresas era centralizado na mesma funcionária. Além disso, depoimentos de coordenadores e análises da GFIP comprovaram que empregados registrados em uma empresa trabalhavam em setores coordenados por funcionários de outra, sem distinção de para qual CNPJ prestavam serviço.

4. Reclamatórias Trabalhistas e Faturamento

- 4.1. Ações Trabalhistas Conjuntas: A existência de várias reclamações trabalhistas movidas contra as três empresas simultaneamente foi um forte indício da formação do grupo econômico de fato.
- 4.2. Divisão de Faturamento: A fiscalização concluiu que o objetivo da estrutura era "fatiar o faturamento" para que as empresas pudessem se manter no regime do Simples Nacional, cujos benefícios seriam perdidos se a receita fosse consolidada. A soma do faturamento das três empresas excedia o limite legal de permanência no regime nos anos de 2009, 2010 e 2011.

Diante desse conjunto de provas, o CARF considerou que não se tratava de uma mera presunção, mas de "provas robustas e contundentes" que demonstravam a existência de um grupo econômico de fato e a utilização de interpostas pessoas, o que configura hipótese de exclusão de ofício do Simples Nacional, conforme o Art. 29, Inciso IV, da Lei Complementar nº 123/2006.

A meu sentir, talvez a utilização da expressão "grupo econômico", ainda que "grupo econômico de fato" não seja tecnicamente adequada para descrever o cenário, pois é plenamente lícito que empresas formalmente distintas atuem de modo independente, ainda que coordenado, para obter resultados comungados, sem que fique caracterizada fraude, nem simulação. Os efeitos ou consequências tributárias de um grupo econômico formado lícitamente podem variar, com a atribuição de sujeição passiva tributária por derivação (responsabilidade, sucessão etc).

Questão diversa é quando se observa inexistir econômica e factualmente o grupo, na medida em que as entidades formais se revelam uma única entidade, essa sim soberana e autônoma na definição dos rumos empresariais.

Tal questão não afeta o resultado deste julgamento, porquanto o *nomen iuris* dado ao fenômeno é irrelevante, uma vez reconhecida a presença das propriedades determinantes para a atribuição de sujeição passiva.

A autoridade fiscal, ao constituir o crédito tributário, reconheceu a existência de grupo econômico de fato com base em um conjunto articulado de elementos fáticos extraídos da fiscalização presencial, da análise de documentos societários e contábeis e de informações prestadas por terceiros. Esses elementos, examinados de forma integrada, evidenciam a atuação coordenada de três pessoas jurídicas formalmente autônomas — Kreizen Indústria e Comércio de Peças Automotivas Ltda., BZM Indústria e Comércio de Auto Peças Ltda. e Roberto Butsch Indústria e Comércio de Auto Peças Ltda. — mas substancialmente vinculadas entre si, em função de estruturas administrativas, operacionais e patrimoniais superpostas.

Em primeiro lugar, constatou-se que as empresas envolvidas **compartilhavam o mesmo endereço físico**, instalado em imóvel situado às margens da Rodovia Ivo Silveira, no município de Gaspar/SC, o qual abrigava, simultaneamente, a linha de produção, o almoxarifado, o setor administrativo e a área de expedição de mercadorias das três empresas. Essa sobreposição espacial não se limitava a mera coincidência cadastral, tendo sido confirmada em diligência presencial, na qual foram observadas estruturas operacionais comuns e interdependentes, tais como equipamentos industriais, funcionários e sistemas de gestão.

Ademais, a análise da composição societária revelou vínculos pessoais estreitos entre os sócios e administradores das três empresas, todos pertencentes ao mesmo núcleo familiar. Verificou-se que os titulares das quotas sociais eram, em grande parte, menores de idade ou pessoas com reconhecida ausência de capacidade técnica e gerencial, sendo, contudo, os atos de direção praticados por seus responsáveis legais, a exemplo de Paulo Roberto Butsch Bittencourt e Cristiane Lang. Em outras palavras, identificou-se a interposição de pessoas, com o

intuito de conferir aparência de autonomia jurídica a entes que, de fato, estavam submetidos à gestão única e centralizada.

Complementarmente, documentos como o Programa de Prevenção de Riscos Ambientais (PPRA) e registros de processos trabalhistas demonstraram o uso comum de empregados pelas empresas supostamente autônomas, inclusive com evidências de deslocamento de trabalhadores entre elas, conforme conveniência operacional. Essas informações foram corroboradas por depoimentos de empregados e ex-empregados, colhidos nos autos de reclamações trabalhistas, os quais descreveram práticas empresariais integradas e ausência de distinção clara entre os empregadores formais.

Outro aspecto relevante foi a constatação de que a escrituração contábil das empresas era concentrada no mesmo escritório de contabilidade, responsável por administrar os registros e as obrigações acessórias de todas elas. Tal concentração indicava, mais do que mera terceirização de serviços, uma coordenação deliberada das rotinas contábeis, financeiras e fiscais, o que fragilizou ainda mais a tese da autonomia empresarial.

Por fim, observou-se que a fragmentação das atividades entre as três empresas resultava, objetivamente, na manutenção artificial de faturamento dentro dos limites previstos para o enquadramento no Simples Nacional. A autoridade fiscal considerou que tal estratégia tinha por finalidade a fruição indevida de regime tributário favorecido, sendo, portanto, expressão de uma unidade econômica substancial disfarçada sob a forma de múltiplas pessoas jurídicas.

Assim, o conjunto dos elementos apurados, que foram o compartilhamento de instalações e estrutura produtiva, a identidade de interesses econômicos, os vínculos familiares entre os dirigentes, a interposição de sócios sem capacidade gerencial, uso comum de mão de obra, centralização da escrituração contábil e manipulação do faturamento, fundamentou o reconhecimento da unicidade de gestão empresarial una.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

4.2 EXAME DA PRESENÇA DOS CRITÉRIOS DECISÓRIOS DETERMINANTES À APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA, BASEADA EM DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO

Articula-se a invalidade da aplicação da multa qualificada de 150%, dado que não haveria dolo, fraude nem simulação. Nesse sentido, afirma-se que todos os elementos da fiscalização foram abertamente disponibilizados, afastando-se qualquer ocultação.

Apesar de extensa, toda a argumentação dos recorrentes se reduz ao denominador comum da aplicabilidade da multa prevista no art. 44, II da Lei 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei 11.488/2007, combinado com os arts. 71 e 72 da Lei 4.502/1964.

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em se decidir se estão presentes no caso em exame os requisitos que caracterizariam a conduta do

recorrido como fraudulenta, de modo a implicar a incidência da multa calculada à razão de 150% sobre o valor do tributo devido.

Dispunha o art. 44, II da Lei 9.430/1996, na redação aplicável ao quadro em exame:

Lei 9.430/1996

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

[...]

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.

O conceito jurídico de falsidade está intimamente ligado às respectivas formas de exteriorização, a simulação e a fraude, assim definidas na Lei 4.502/1964:

Lei 4.502/1964

Art. 68. A autoridade fixará a pena de multa partindo da pena básica estabelecida para a infração, como se atenuantes houvesse, só a majorando em razão das circunstâncias agravantes ou qualificativas provadas no processo. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)

(...)

§ 2º São circunstâncias qualificativas a sonegação, a fraude e o conluio. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)

(...)

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 do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação principal ou o crédito tributário correspondente.

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

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72.

Especificamente, a simulação e a fraude consistem em atos ou falhas intencionais que buscam prevenir ou adiar a ocorrência de um evento tributável, ou alterar suas características fundamentais, com o objetivo de diminuir a quantia do imposto a ser pago ou adiar seu pagamento.

A distinção importante é que essas ações ou omissões ocorrem antes do evento tributável, impedindo que ele aconteça ou modificando seus elementos essenciais para reduzir ou postergar intencionalmente o tributo devido, na hipótese de simulação, e são retroativas, no caso da fraude (cf. DANIEL NETO, Carlos Augusto. A Assimetria Conceitual entre as Sanções Administrativas e Penais na Tributação Federal. Revista Direito Tributário Atual, n.46. p. 145-170. São Paulo: IBDT, 2º semestre 2020. Quadrimestral).

A mera omissão é insuficiente para motivar a aplicação de multas motivadas pelo cometimento de fraude, conforme estabelecido nas Súmulas CARF 14 e 25.

Nos termos da Súmula CARF 14:

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Segundo a Súmula CARF 25:

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Conforme observado em análise doutrinária, eventuais inadimplência tributária ou falhas cometidas no cumprimento das obrigações acessórias não são redutíveis aprioristicamente à obtenção de vantagem competitiva ou ao aumento dos lucros do contribuinte, em ação ou omissão tendente a ocultar ou a dissimular o fato jurídico tributário, ou a sua expressão econômica (SORRENTINO, Thiago Buschinelli. Responsabilidade Tributária Patrimonial, Penal e Trabalhista dos Administradores de Pessoas Jurídicas. São Paulo: Polo Books, 2019, p. 29 e seg).

Como os arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964 versam sobre fraude, simulação e conluio na perspectiva penal, a eles se aplica um padrão interpretativo mais rigoroso, refratário ao uso de ficções e de presunções que, em matéria civil, seriam admissíveis. O mesmo racional se aplica ao art. 89, § 10 da Lei 8.212/1991. Falsidade não pode ser reduzida a simples falha de interpretação, erro material de registro ou de cálculo, ou lapsos limítrofes à imperícia e à negligência não intencionais (dolosas).

A propósito, não se pode imputar ao sujeito passivo, ou ao seu representante, a intenção de reduzir ou de suprimir tributo, mediante ocultação ou manipulação do fato gerador concreto, se a conduta for indicativa de negligência ou de imperícia. Também é inadmissível a

utilização da Teoria do Domínio do Fato para responsabilizar pessoas naturais por infrações tributárias (REsp 1.854.893, Sexta Turma, por unanimidade, julgado em 08/09/2020, DJe 14/09/2020).

Acerca de divergências interpretativas entre autoridades estatais e indivíduos, calha sempre lembrar uma observação feita pelo MIN. CEZAR PELUSO, durante uma das sessões plenárias do STF, em que se discutia a responsabilização do advogado público pela elaboração de parecer adotado por autoridade, cuja conduta fosse, posteriormente, tida por ilegal.

Segundo se recorda, disse o MIN. PELUSO algo próximo a (ou com esse sentido):

Se onze pessoas dotadas de notório saber jurídico muitas vezes não chegam a uma decisão unânime, como exigir de outras pessoas que vaticinem a única solução correta a uma questão jurídica, tal como posteriormente interpretada pelo Judiciário?

No caso em exame, a autoridade lançadora bem demonstrou a presença de conhecimento e de intenção de fragmentar indevidamente as operações, com o objetivo de permitir a aplicação do regime de apuração inerente ao Simples.

De fato, a coincidência de plantas operacionais, operações realizadas, e força de trabalho afasta a cogitação de que haveria, tão-somente, organização de gestão empresarial, logística e produtiva para definir atividades complementares ou suplementares.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

4.3 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA POR INTERESSE COMUM (“SOLIDARIEDADE”)

Afirma-se inexistir interesse comum capaz de deflagrar a atribuição de sujeição passiva solidária, nos termos do art. 124, I do CTN.

A questão é regida pela orientação firmada na Súmula 210/CARF, que tem a seguinte redação:

Súmula CARF 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.

Dessa orientação não divergiu o acórdão-recorrido.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

4.4 APROVEITAMENTO DOS VALORES RECOLHIDOS PELO REGIME DO SIMPLES

Por fim, pleiteia-se o abatimento (compensação) dos valores recolhidos sob o Simples Nacional.

Nos termos da Súmula 76/CARF:

Súmula CARF 76:

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

Dessa orientação divergiu o acórdão-recorrido.

Nesse contexto, cabe o reconhecimento do direito à dedução, porém condicionado à liquidação, oportunidade na qual a autoridade tributária competente irá verificar a presença concreta dos requisitos materiais, quantitativos e legais que permitiriam essa subtração do valor do crédito tributário devido.

5 DISPOSITIVO

Ante o exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE dos recursos voluntários, com exceção das alegações de inconstitucionalidade e aquelas eferentes à Representação Fiscal para Fins Penais, e, na parte-conhecida, DOU PARCIAL PROVIMENTO ao recurso interposto por Kreizen Indústria e Comércio de Peças Automotivas Ltda., tão-somente para determinar a deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada, ressalvada a aptidão da autoridade competente para verificar a presença concreta dos requisitos materiais, quantitativos e legais que permitiriam essa subtração do valor do crédito tributário devido.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino

ACÓRDÃO 2202-011.474 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 13971.722021/2014-58

DOCUMENTO VALIDADO