



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13971.722951/2012-40
ACÓRDÃO	2201-012.657 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MESH COMÉRCIO E CONFECÇÕES DE ROUPAS LTDA. E OUTROS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. AUSENTE.

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. (Tema 339 – STF).

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. CONFIRMAÇÃO. POSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO DOS TRIBUTOS POR OUTRA FORMA DE TRIBUTAÇÃO. INDEPENDÊNCIA. SÚMULA CARF nº 77.

É legítima a lavratura de auto de infração de contribuições sociais decorrentes da exclusão da empresa do Simples Nacional, ainda que o contribuinte tenha impugnado ADE de exclusão.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. EMPRESA EXCLUÍDA DO SIMPLES.

A pessoa jurídica excluída do Simples fica obrigada a recolher as contribuições destinadas à Previdência Social, relativas à quota patronal e das destinadas a outras entidades e fundos (Terceiros), de acordo com a legislação aplicada às empresas em geral.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. APROVEITAMENTO. RECOLHIMENTOS PARA O SIMPLES NACIONAL. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF nº 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.

SALÁRIO MATERNIDADE. NÃO INCIDÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. TEMA 72.

O STF, no âmbito do RE 576.967, entendeu ser inconstitucional a incidência de contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário maternidade.

AFASTAMENTO POR AUXÍLIO-DOENÇA. PRIMEIROS 15 DIAS. NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

A importância paga pelo empregador ao empregado nos 15 primeiros dias anteriores à incapacidade/auxílio-doença, não está sujeita à incidência da contribuição previdenciária a cargo do empregador, conforme decisão definitiva do STJ com repercussão geral, que deve ser reproduzida pelas turmas do CARF, nos termos do art. 62, § 2º do RICARF.

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. DECISÃO VINCULANTE DO STF NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 1.072.485. TEMA 985. MODULAÇÃO DOS EFEITOS.

O terço constitucional de férias compõe a base de cálculo das contribuições devidas à seguridade social, somente a partir da publicação da ata do julgamento do RE 1.072.485, a saber, 15/09/2020.

ADICIONAL DE INSALUBRIDADE. TEMA 1252 DO STJ. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

Tema 1252 do STJ: Incide a Contribuição Previdenciária patronal sobre o Adicional de Insalubridade, em razão da sua natureza remuneratória.

HORAS EXTRAS. NATUREZA REMUNERATÓRIA. TEMA 687 DO STJ. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

As horas extraordinárias e seus respectivos adicionais possuem natureza remuneratória, por se destinarem à contraprestação de trabalho efetivamente realizado além da jornada normal. O entendimento firmado no Tema Repetitivo nº 687 do STJ reconhece expressamente a legitimidade da incidência da contribuição previdenciária patronal sobre tais parcelas.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. GILRAT/SAT. AUTOENQUADRAMENTO EM GRAU DE RISCO. RESPONSABILIDADE DA EMPRESA.

O grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho é mensurado conforme a atividade econômica preponderante da empresa, elaborada com base na Classificação Nacional de Atividades Econômicas CNAE, prevista no Anexo V do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 1999.

É responsabilidade da empresa o autoenquadramento na atividade preponderante, cabendo ao fisco, em caso de erro no autoenquadramento, adotar as medidas necessárias à sua correção. Configura-se ônus da empresa a demonstração, mediante documentação idônea, do enquadramento diferenciado da atividade preponderante de cada um de seus estabelecimentos individualmente considerados.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CONFIGURAÇÃO CONDUTAS PREVISTAS NOS ARTIGOS 71, 72 E 73 DA LEI Nº 4.502 DE 1964. 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 de 1964.

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

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

GRUPOECONÔMICO.CARACTERIZAÇÃO. SOLIDARIEDADE PASSIVA. SÚMULA CARF 210. INCISO IX DO ART. 30 DA LEI Nº 8.212/91.

Na presença de elementos que apontam para a existência de grupo econômico entre empresas, correta a atribuição responsabilização solidária pelo crédito tributário objeto do lançamento, sem necessidade de demonstração de interesse comum. Inteligência da Súmula CARF nº 210 c/c inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: I) rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte Mesh Comércio e Confecção de Roupas Ltda. EPP, para: (i) excluir da base de cálculo do lançamento os valores pagos pela recorrente a título de: (a) salário-maternidade; (b) auxílio-doença nos primeiros 15 dias; e (c) 1/3 de férias; (ii) reduzir a multa de ofício aplicada ao percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna; (iii) determinar o aproveitamento de eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados pela sistemática simplificada, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada; II) rejeitar a

preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento aos recursos voluntários dos responsáveis solidários.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas – Relatora

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

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

RELATÓRIO

Do Auto de Infração

Por esclarecedor, utilizo para compor o presente relatório, o resumo constante no acórdão de piso (fl. 943):

Trata o presente processo de Auto de Infração nº 51.002.3339, lavrado em 14/11/2012, no valor de R\$ 743.294,50 (setecentos e quarenta e três mil duzentos e noventa e quatro reais e cinquenta centavos), que acrescido de multa e juros corresponde ao valor consolidado de R\$ 2.014.308,68 (dois milhões quatorze mil trezentos e oito reais e sessenta e oito centavos), referente a contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição da empresa incidente sobre a remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidente sobre a remuneração paga aos segurados empregados.

2. De acordo com o Relatório Fiscal, de fls. 46/52 do processo digital, foi realizada auditoria na autuada, MESH COMÉRCIO E CONFECÇÕES DE ROUPAS LTDA e, concomitantemente, nas empresas COISAS DE BEBÊ CONFECÇÕES LTDA, CNPJ: 01.232.447/000159 e WRCP TÊXTIL LTDA, CNPJ: 08.869.459/000138, onde constatou se que as mesmas integram, DE FATO, um GRUPO ECONÔMICO e, portanto, solidariamente responsáveis, conforme fundamentações legais: CTN, art. 124, I e II; Lei 8.212/1991, art. 30, IX; Decreto 3.048/1999, art. 222 e Lei 8.884/1994, art. 17.

3. Diante disso, a atuada foi excluída do Simples Nacional, conforme Ato Declaratório Executivo – ADE nº 49, de 01/11/2012 (fls. 23), decorrente do processo de Representação Administrativa para Exclusão do SIMPLES, processo nº 13971.722923/2012-22.

4. Em função da exclusão do SIMPLES, com efeito retroativo a 01/01/2008, foram lançadas as contribuições previdenciárias patronais que deixaram de ser recolhidas. O presente lançamento compreende o período de 01/2009 a 12/2011, inclusive os décimos terceiros salários.

5. Os fatos geradores foram as contribuições omitidas nas GFIP's, devido à informação incorreta referente à opção pelo SIMPLES e não recolhidas, constantes das folhas de pagamento. Nos levantamentos E2 (segurados empregados) e I2 (contribuintes individuais), que abrangem as competências 01/2009 a 12/2011, foi aplicada a multa qualificada (2 x 75%), por serem posteriores à edição da Medida Provisória nº 449, de 04/12/2008, que estipulou a nova multa, e por ter restado caracterizada a prática de sonegação e conluio previstas nos arts. 71 e 73 da Lei 4.502/64.

6. *“Numa análise objetiva dos fatos relatados, constantes nos processos de Representações Administrativas para Exclusão do SIMPLES, mencionados no item 5, frente aos dispositivos legais em comento, não há como deixar de enquadrar a ação dolosa, intencional e consciente de simular a existência de empresas, formalmente distintas (MESH, COISAS DE BEBÊ e WRCP), porém formando um GRUPO ECONÔMICO DE FATO, com o evidente intuito de impedir o conhecimento do Fisco da incidência da Contribuição Previdenciária Patronal sobre as remunerações dos segurados das empresas MESH e COISAS DE BEBÊ (optantes, indevidamente, pelo SIMPLES), nas definições de sonegação e conluio, contidas nos arts. 72 e 73 da Lei 4.502/64, já transcritos.”*

Da Impugnação

Cientificada do Auto de Infração na data de 26/11/2012, por via postal, conforme Aviso de Recebimento – A.R. acostado à fl. 60, a contribuinte, Mesh Comércio e Confecções de Roupas Ltda., apresentou Impugnação (fls. 203/258) na data de 26/12/2012 (fl. 203), na qual alegou, em breve síntese, as razões sintetizadas nos tópicos abaixo:

- I – Da Representação para Fins Penais;
- II – Da reunião dos processos administrativos;
- III – Da **Preliminar** – Exclusão do Simples Nacional – ausência de efetividade;
- IV – No **mérito**:
 - (a) Da insubsistência da exclusão do Simples Nacional;
 - (b) Da insubsistência do Auto de Infração:

(b.1.) Da exigência de contribuição sobre verbas indenizatórias:

- (i) Salário-maternidade;
- (ii) Auxílio-doença;
- (iii) 1/3 de férias;
- (iv) Férias;
- (v) Demais verbas de natureza indenizatória.

(b.2.) SAT/GILRAT:

- (i) impossibilidade de aplicação de um único SAT/GILRAT para a empresa;
- (ii) Aumento da alíquota de 2% para 3%;

(b.3.) Dos Valores Pagos pela empresa no âmbito do Simples Nacional;

(b.4.) Competências de 12/2011 e 13/2011 – inexigibilidade das contribuições;

(c) Da Inaplicabilidade da Multa Qualificada.

As responsáveis solidárias, Coisas de Bebê Confecções Ltda. e WRCP Ltda., foram científicadas do Auto de Infração na data de 26/11/2012, por via postal, conforme avisos de recebimento – ARs acostados às fls. 61/62, respectivamente, e apresentaram Impugnações (fls. 803/810 e fls. 870/877) na data de 26/12/2012 (fls. 803 e 870), embora em peças apartadas, contendo os mesmos argumentos, que sintetizo nos tópicos abaixo:

I – Da inexistência de solidariedade:

- (a)** Ausência de fundamentos legais que justifiquem;
- (b)** A independência das pessoas jurídicas;
- (c)** Inexistência de atos de gestão;

Por fim, reiteraram os demais argumentos apresentados pela contribuinte.

Da Decisão de Primeira Instância

A 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ – DRJ/RJ1, em sessão realizada em 19/11/2013, por meio do acórdão nº 12-61.463 (fls. 940/956) julgou procedente em parte as impugnações apresentadas, para excluir a contribuição patronal de 20% na competência 12/2011 e parcialmente na competência 13/2011, cujo acórdão restou assim ementado (fls. 940/941):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA SOBRE A REMUNERAÇÃO DOS SEGURADOS EMPREGADOS. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Devida contribuição a cargo da empresa sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviços.

SIMPLES.

Tendo sido a empresa excluída do SIMPLES, são devidas as contribuições patronais previdenciárias sobre as remunerações pagas aos seus empregados e contribuintes individuais que lhes prestaram serviços.

TRAMITAÇÃO SIMULTÂNEA DO PROCESSO ADMINISTRATIVO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL E DO LANÇAMENTO FISCAL CORRESPONDENTE À CONSTITUIÇÃO DOS CRÉDITOS DECORRENTES DA EXCLUSÃO.

TRIBUTÁRIOS A simultânea tramitação dos processos administrativos relativos à discussão da exclusão do Simples e do processo fiscal tendente à determinação do crédito tributário é perfeitamente possível e não causa nenhum prejuízo ao Contribuinte. Ao contrário, a providência assegura a celeridade dos procedimentos administrativos, além de evitar a ocorrência da decadência, sendo, portanto, plenamente justificável.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS (RFFP). DEVER FUNCIONAL. LEGALIDADE.

A emissão de Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) constitui dever funcional dos Auditores Fiscais, não cabendo no julgamento administrativo a apreciação do conteúdo desta peça, à qual será enviada às autoridades competentes em momento oportuno.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. SALÁRIO DE MATERNIDADE. AUXÍLIO DOENÇA. PRIMEIROS 15 DIAS DE AFASTAMENTO. FÉRIAS E 1/3 DE FÉRIAS.

Os pagamentos legalmente considerados como salário de contribuição, para fins previdenciários, compõem a base de cálculo da contribuição à Seguridade Social.

COMPENSAÇÃO. RECOLHIMENTOS EFETUADOS EM CONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO QUE REGE O SIMPLES FEDERAL. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada a compensação de contribuições previdenciárias, mediante aproveitamento de valores recolhidos indevidamente para o Simples.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA

A partir da competência 12/2011 até a competência 07/2012, conforme disposto na MP 540/2011, convertida na Lei nº 12.546/11, a contribuição patronal de 20% foi substituída por uma contribuição de 1,5% sobre a receita bruta das empresas que fabricam os produtos classificados nas posições da TIPI (Tabela do IPI) indicadas nas referidas normas. Tal alíquota foi alterada para 1% a partir de 01/08/2012.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Constatada a prática de atos com o intuito de ocultar a ocorrência do fato gerador do tributo, é cabível a exigência do tributo, acrescido de multa qualificada, conforme o art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº. 9.430, de 1996.

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Empresa integrante de Grupo Econômico de Fato responde, solidariamente, pelo crédito tributário lançado, conforme determina o inciso IX do artigo 30 da Lei 8.212/91.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Dos Recursos Voluntários

A contribuinte foi intimada do acórdão prolatado pela DRJ na data de 29/11/2013, por via postal, conforme Aviso de Recebimento – A.R. acostado à fl. 958, e apresentou Recurso Voluntário (fls. 992/1050), na data de 23/12/2013 (fl. 992), no qual repisou os mesmos argumentos apresentados na Impugnação, acrescentando acerca da **Nulidade do Acórdão Recorrido**, em virtude do cerceamento do direito de defesa.

As responsáveis solidárias, Coisas de Bebê Confecções Ltda. – EPP e WRCP Têxtil Ltda – EPP, foram intimadas do acórdão prolatado pela DRJ na data de 29/11/2013, por via postal, conforme Avisos de Recebimento – ARs acostados às fls. 960 e 962, respectivamente, e apresentaram Recursos Voluntários individuais (fls. 978/991 e 964/977, respectivamente) na data de 23/12/2013 (fls. 964/977), contendo os mesmos argumentos apresentados nas Impugnações, e acrescentaram acerca da **Nulidade do Acórdão Recorrido**, em virtude do cerceamento do direito de defesa.

Do Acórdão de Recurso Voluntário

A 1ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 1ª Seção de Julgamento deste CARF, em sessão realizada na data de 17/05/2018, por meio do acórdão nº 1301-003.075 (fls. 1061/1069), declinou da competência à Segunda Seção de Julgamento, cujo acórdão restou assim ementado (fl. 1061):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

AUTO DE INFRAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. EXCLUSÃO DO SIMPLES. INCOMPETÊNCIA DA PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos do art. 3º, IV, do Anexo II do RICARF, os recursos interpostos em processos que versem sobre aplicação da legislação relativa a Contribuições Previdenciárias, inclusive as instituídas a título de substituição e as devidas a terceiros, são da competência da Segunda Seção e, não, desta Primeira.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em declinar da competência à Segunda Seção de Julgamento.

A contribuinte e os responsáveis tributários foram intimados acerca do acórdão proferido, e não apresentaram manifestação. Em seguida o processo foi encaminhado para a Segunda Seção de Julgamento, sendo distribuído a esta Conselheira Relatora.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luana Esteves Freitas**, Relatora

Os recursos voluntários são tempestivos e atendem às demais condições de admissibilidade, razão pela qual devem ser conhecidos.

Preliminar: Da Nulidade da Decisão Recorrida

As Recorrentes, tanto a contribuinte quanto as responsáveis tributárias, suscitam preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, sob o argumento de cerceamento ao direito de defesa, visto que – supostamente – a DRJ não teria analisado de modo pormenorizado todos os fatos e fundamentos expostos nas impugnações.

Entretanto, não assiste razão às Recorrentes.

Isso porque, ao contrário do que sustentam as recorrentes, o que se observa por meio da leitura dos Recursos Voluntários, é um mero inconformismo com os fundamentos de decidir expostos na decisão de primeiro grau, o que, por sua vez, não caracteriza cerceamento ao direito de defesa e tampouco nulidade, pois o acórdão de piso analisou e julgou todas as teses apresentadas.

No que tange ao **exame pormenorizado** de cada uma **das argumentações jurídicas** ou **provas trazidas na defesa**, assim como também o racional utilizado na decisão de origem, enquanto sucinto, destaco desde já o decidido pelo Supremo Tribunal Federal – STF, em sede de repercussão geral – AI 791.292, com a fixação do Tema nº 339, cuja tese a seguir transcrevo:

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.

É esse o entendimento deste Conselho, vejamos pelas ementas a seguir transcritas:

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009 NULIDADE DO LANÇAMENTO E DA DECISÃO DE ORIGEM.NÃO OCORRÊNCIA O lançamento que preenche os requisitos legais de

validade e está devidamente instruído não incorre em causa de nulidade. Não é nula a decisão proferida por autoridade competente e sem preterição do direito de defesa. CERCEAMENTO DE DEFESA.INEXISTÊNCIA Inexiste prejuízo a defesa quando o contribuinte demonstra amplo conhecimento daqueles fatos contra si imputados pela autoridade e deles se defende exaustivamente. IRREGULARIDADES NO PROCEDIMENTO FISCAL NÃO ACARRETA NULIDADE DO LANÇAMENTO Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Súmula CARF nº 171) DECISÃO SUCINTA.POSSIBILIDADE 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. (Tema 339 – STF) SUJEIÇÃO SOLIDÁRIA.GRUPO ECONÔMICO.POSSIBILIDADE As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si e solidariamente pelas obrigações tributárias previdenciárias na forma da lei. DECLARAÇÃO DE CONCORDÂNCIA COM OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO DE ORIGEM A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida. (Acórdão nº 2402 012.865, Relator: Rodrigo Duarte Firmino, Data de Julgamento: 02/10/2024).

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2012 PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. NULIDADE AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. CONFUSÃO COM O EXAME DE MÉRITO. A circunstância de o julgamento ter resultado com o qual discorde o contribuinte não implica ausência de motivação. O ato está fundamentado, de modo que a discordância do recorrente se confunde com o próprio acerto ou desacerto da decisão. DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. REJEIÇÃO. GLOSA DECORRENTE DA AUSÊNCIA DO EFETIVO PAGAMENTO. PADRÃO PROBATÓRIO. Nos termos da Súmula CARF 180, “[p]ara DOCUMENTO VALIDADO fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais”. Se houve intimação prévia (durante a fiscalização, isto é, antes da fase “litigiosa”), específica e inequívoca para a apresentação de documentos como extratos, cheques, comprovantes de transferência ou saque etc., e o contribuinte deixou de atender a tal intimação, deve-se manter a glosa das deduções pleiteadas. Desse modo, se a autoridade lançadora exigiu prova do efetivo pagamento de despesa médica (por ocasião de intimação expressa no curso do lançamento), supostamente realizada em dinheiro, deve-se comprovar a disponibilidade do numerário em data coincidente ou próxima ao desembolso. Essa comprovação deve ser feita com a apresentação de extratos (suporte) e com a correlação entre os respectivos saques e datas de pagamento (argumentação sintética). (Acórdão nº 2202-011.005, Relator: Thiago Buschinelli Sorrenti no, Data de Julgamento: 01/10/2024).

Dito isto, rejeito a preliminar suscitada nos Recursos Voluntários, dada a ausência de nulidade do acórdão recorrido.

Do Recurso Voluntário da Contribuinte

Da Exclusão do Simples Nacional

A recorrente afirma que é indevida a sua exclusão do simples nacional, uma vez que a fiscalização não logrou êxito em comprovar que as empresas constituem o mesmo grupo econômico, e, ao contrário, resta demonstrado que possuem atividades diversas, operações e administrações independentes.

Aduz que não pode ser excluída do regime diferenciado (Simples Nacional), com efeitos retroativos, por meio de um ato declaratório embasado em mera presunção, em razão da segurança jurídica que garante a previsibilidade no pagamento de tributo. Pugna, por conseguinte, para que seja anulado o lançamento tributário.

Em que pese as alegações tecidas pela recorrente, não comportam acolhimento.

Primeiramente, vale esclarecer que as alegações contra suposta irregularidade de exclusão da contribuinte do Simples Nacional, não serão objeto de análise no presente processo, porquanto objeto de processo administrativo próprio (13971.722923/2012-22), no qual a ora recorrente teve a oportunidade de trazer seus argumentos e elementos de provas que o corroborem a fim de contestar o ato declaratório de exclusão do regime diferenciado.

Outrossim, o Recurso Voluntário apresentada pela ora recorrente no citado processo administrativo (13971.722923/2012-22) foi julgado improcedente, por meio do acórdão nº 1301-003.073, proferido pela 1ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 1ª Seção de Julgamento deste CARF, em sessão realizada em 17/05/2018, mantendo-se a exclusão do regime especial de tributação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano calendário: 2008, 2009, 2010, 2011

NULIDADE POR AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

O julgador não está obrigado a rebater todos os argumentos trazidos no recurso, nem a esmiuçar exaustivamente seu raciocínio, bastando apenas decidir fundamentadamente, entendimento já pacificado neste Conselho.

Hipótese em que o acórdão recorrido apreciou de forma suficiente os argumentos da impugnação e as provas carreadas aos autos, ausente, portanto, vício de motivação.

EXCLUSÃO. CISÃO OU DESMEMBRAMENTO DE EMPRESA. CONFIGURAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO DE FATO.

A empresa remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica está impedida de optar pelo Simples.

Caracteriza-se o grupo econômico de fato quando duas ou mais empresas estão sobre a direção, o controle ou a administração de uma delas.

Em consulta pública realizada por meio do COMPROT observou-se que o acórdão proferido pelo CARF no processo administrativo em que se discutia a exclusão do Simples Nacional

– autos n. 13971.722923/2012-22 – tornou-se definitivo, e o processo encontra-se arquivado desde 24/04/2019.

Pois bem, a pessoa jurídica excluída do Simples fica obrigada a recolher as contribuições destinadas à Previdência Social, relativas à quota patronal e das contribuições destinadas a outras entidades e fundos (Terceiros), de acordo com a legislação aplicada às empresas em geral, conforme preceitua o art. 16 da Lei nº 9.317/1996.

Em razão da exclusão da contribuinte do regime do Simples Nacional, a partir de 01/01/2008, além das contribuições descontadas dos segurados, passaram a ser devidas também as contribuições patronais, para o seguro acidente do trabalho e as contribuições destinadas aos Terceiros.

Não procede a alegação da defesa de que somente pode ser aplicado o novo regime de tributação ao sujeito passivo a partir da decisão final que torna definitiva a exclusão do Simples Nacional.

Note-se que nada impede que o contribuinte recorra questionando as contribuições decorrentes da exclusão, assim como fez em relação ao presente processo.

Registre-se que eventual Manifestação de Inconformidade, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento- DRJ ou eventual recurso endereçado ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, questionando a exclusão do contribuinte do regime de tributação do Simples Nacional não obsta o lançamento do crédito tributário.

Nos termos do Código Tributário Nacional – CTN, artigo 142, parágrafo único, a constituição do crédito tributário é atividade plenamente vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional do servidor que deixe de proceder ao lançamento ao ter notícia da ocorrência do fato gerador da obrigação e do descumprimento da obrigação tributária de recolher o crédito decorrente.

Dessa forma, é desnecessário que a Administração Tributária aguarde o julgamento em todas as instâncias administrativas para só então, com a decisão definitiva final desfavorável ao contribuinte proceder ao lançamento de ofício das contribuições devidas. Constituir o crédito tributário é um procedimento legítimo e visa a evitar a ocorrência da decadência tributária.

Inclusive tal matéria encontra-se pacificada no âmbito deste Conselho, conforme redação dada pela **Súmula CARF nº 77**:

Súmula CARF nº 77

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 10/12/2012

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Da não incidência de contribuições previdenciárias sobre verbas de natureza indenizatória

O inciso I do art. 28 da Lei nº 8.212/91 estabelece o conceito de salário-de-contribuição:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I – para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados, a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato, ou, ainda, de convenção coletiva ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

Ao passo que as verbas que não compõe a base de cálculo das contribuições previdenciárias encontram-se declinadas expressamente no §9º do mesmo dispositivo legal, senão vejamos, *in verbis*:

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973; c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT;

e) as importâncias: 14 (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997)1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 1997)2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 1997)3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 1997)4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 1997)5. recebidas a título de incentivo à demissão; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 1997)6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).

8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).
9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984; (Incluído pela Lei nº 9.711, de 1998).
- f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;
- g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).
- h) as diárias para viagens; (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)
- i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;
- j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;
- l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)
- m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)
- n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)
- o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).
- p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)
- q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, próteses, órteses, despesas médico-hospitalares e outras similares; (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)
- r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) (Vide Medida Provisória nº 1.116, de 2022)

t) o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e: (Redação dada pela Lei nº 12.513, de 2011)1. não seja utilizado em substituição de parcela salarial; e (Incluído pela Lei nº 12.513, de 2011)2. o valor mensal do plano educacional ou bolsa de estudo, considerado individualmente, não ultrapasse 5% (cinco por cento) da remuneração do segurado a que se destina ou o valor correspondente a uma vez e meia o valor do limite mínimo mensal do salário-de-contribuição, o que for maior; (Incluído pela Lei nº 12.513, de 2011)

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

y) o valor correspondente ao vale-cultura. (Incluído pela Lei nº 12.761, de 2012)

z) os prêmios e os abonos. (Incluído pela Lei nº 13.467, de 2017)

aa) os valores recebidos a título de bolsa-atleta, em conformidade com a Lei nº 10.891, de 9 de julho de 2004. (Incluído pela Lei nº 13.756, de 2018)

A recorrente afirma acerca da não incidência de contribuições previdenciárias sobre verbas de natureza indenizatória, em especial: **(i)** Salário-maternidade; **(ii)** Auxílio-doença; **(iii)** 1/3 de férias e Férias gozadas; **(iv)** Adicionais de insalubridade e de **(v)** horas extras, razão pela qual pugna para que sejam os respectivos valores excluídos da base de cálculo do lançamento, de modo que passo a análise individual de cada uma destas verbas.

(i) Salário-maternidade

No que tange ao salário maternidade, cabe esclarecer que tal matéria foi apreciada pelo STF no RE 576.967/PR, com repercussão geral reconhecida (tema 72), ocasião em que foi firmada a seguinte tese:

“É inconstitucional a incidência da contribuição previdenciária a cargo do empregador sobre o salário maternidade”.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), conforme PARECER SEI Nº 19424/2020/ME, reconheceu a dispensa da apresentação de contestação e recursos nos processos judiciais que tratem sobre o Tema.

No mesmo sentido a recente Solução de Consulta Cosit nº 27, de 27 de janeiro de 2023:

“CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DO EMPREGADOR SOBRE O SALÁRIO MATERNIDADE. NÃO INCIDÊNCIA. TEMA DECIDIDO PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL EM SEDE DE REPERCUSSÃO GERAL.

Tendo em atenção o entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 576.967/PR, com repercussão geral reconhecida (Tema nº 72), sem modulação de efeitos, e em razão do disposto nos arts. 19, VI, § 9º, e 19-A, III, § 1º, da Lei nº 10.522, de 2002, na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 2014, e nos Pareceres SEI nº 18361/2020/ME e nº 19424/2020/ME, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, é inconstitucional a incidência da contribuição previdenciária patronal sobre o salário-maternidade, inclusive a sua respectiva contribuição adicional, bem como aquela destinada a terceiros cuja base de cálculo seja, exclusivamente, a folha de salários.

O acolhimento da aludida tese permite o reconhecimento administrativo do direito à restituição e compensação dos valores efetivamente pagos, na forma do art. 165 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966), observando-se o prazo decadencial do art. 168, I, do mesmo diploma legal, ao abrigo, inclusive, do Parecer PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 2013.

Ressalte-se, porém, que essa declaração de inconstitucionalidade não abrange a contribuição devida pela trabalhadora segurada (empregada, trabalhadora avulsa, contribuinte individual e facultativa), eis que a "ratio decidendi" do Tema nº 72 não se estende a essa exação, que possui contornos constitucionais e legais distintos do caso julgado.

Essa declaração de inconstitucionalidade também não abrange a remuneração paga durante a prorrogação da licença-maternidade por mais 60 (sessenta) dias, benefício disciplinado pela Lei nº 11.770, de 2008, que instituiu o Programa Empresa Cidadã, uma vez que não se reveste de natureza de benefício previdenciário por não ser custeada pela Previdência Social e possuir contornos legais próprios que são distintos do salário-maternidade e, portanto, alheios à decisão proferida no RE nº 576.967/PR e no Tema nº 72 de repercussão geral do STF”.

Dessa forma, há que se atender o pleito da recorrente com relação a essa rubrica e determinar a exclusão dos valores pagos a título de salário-maternidade da base de cálculo do lançamento.

(ii) Auxílio-doença nos primeiros quinze dias

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do RESP nº 1.230.957/RS, sob o rito dos recursos repetitivos, decidiu pela não incidência da contribuição previdenciária sobre o aviso prévio indenizado e o auxílio-doença nos primeiros quinze dias, nos seguintes termos:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTE VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO MATERNIDADE; SALÁRIO PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO; **IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA.**

[...]

2.3 Importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença.

No que se refere ao segurado empregado, durante os primeiros quinze dias consecutivos ao do afastamento da atividade por motivo de doença, incumbe ao empregador efetuar o pagamento do seu salário integral (art. 60, § 3º, da Lei 8.213/91 — com redação dada pela Lei 9.876/99). Não obstante nesse período haja o pagamento efetuado pelo empregador, a importância paga não é destinada a retribuir o trabalho, sobretudo porque no intervalo dos quinze dias consecutivos ocorre a interrupção do contrato de trabalho, ou seja, nenhum serviço é prestado pelo empregado. Nesse contexto, a orientação das Turmas que integram a Primeira Seção/STJ firmou-se no sentido de que sobre a importância paga pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença não incide a contribuição previdenciária, por não se enquadrar na hipótese de incidência da exação, que exige verba de natureza remuneratória.

Nesse sentido: AgRg no REsp 1.100.424/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe 18.3.2010; AgRg no REsp 1074103/SP, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe 16.4.2009; AgRg no REsp 957.719/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 2.12.2009; REsp 836.531/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 17.8.2006.

A Procuradoria da Fazenda Nacional incluiu a matéria na “Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer”, a que se refere a Lei nº 10.522/2002, com a seguinte redação:

[...]

r) 15 primeiros dias que antecedem o auxílio-doença Resumo: O STJ, no julgamento do REsp nº 1.230.957/RS, entendeu pela exclusão da remuneração paga pelo empregador ao empregado nos primeiros dias de afastamento do trabalhador por incapacidade da base de cálculo da contribuição patronal disciplinada no art. 22, I, da Lei nº 8.212, de 1991.

Esse mesmo entendimento foi replicado para a contribuição do empregado, as contribuições de terceiros e do SAT/RAT, sediada no art. 22, II, da Lei nº 8.212, de 1991, haja vista a identidade de base de cálculo dessas contribuições (folha de salários) com a contribuição previdenciária do art. 22, I, da Lei nº 8.212, de 1991,

o que impõe aqui a mesma solução proferida no REsp nº 1.230.957/RS (tema nº 478 de recursos repetitivos).

Observação 1: A dispensa da contribuição do empregado do art. 28, I, da Lei nº 8.212, de 2002, foi autorizada na Nota PGFN/CRJ Nº 115/2017.

Observação 2: A dispensa da contribuição do empregador de que trata o art. 22, I e §1º, da Lei nº 8.212, de 2002, foi autorizada na Mensagem Eletrônica PGFN/CRJ/COJUD n.º 08, de 18/09/2020, mas a inclusão em lista foi positivada no Parecer SEI Nº 1446/2021/ME.

Observação 3: A dispensa da contribuição do empregador do art. 22, II, da Lei nº 8.212, de 2002, (SAT/RAT) do seu adicional regido no art. 57, §6º, da Lei nº 8.213, de 1991, bem como das contribuições destinadas aos terceiros incidentes sobre a folha de salários foi autorizada no Parecer SEI Nº 16120/2020/ME.

Precedentes: REsp nº 1.230.957/RS (recurso repetitivo), AgInt no REsp 1825540/RS, AgInt no REsp 1602619/SE e tema nº 482 de repercussão geral.

Referência: Nota PGFN/CRJ Nº 115/2017 (complementada pela Nota nº 520/2020), Mensagem Eletrônica PGFN/CRJ/COJUD n.º 08, de 18/09/2020, Parecer SEI Nº 16120/2020/ME e no Parecer SEI Nº 1446/2021/ME".

* Data da inclusão: 12/04/2021

Dessa maneira, **seguindo o entendimento do STJ, não incide contribuição previdenciária sobre a remuneração paga pelo empregador ao empregado nos primeiros dias de afastamento do trabalhador por incapacidade (auxílio-doença)**. Esse entendimento não alcança o reflexo do aviso prévio indenizado no 13º salário (gratificação natalina), por essa possuir verba de natureza remuneratória.

Nesse sentido, cito precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF):

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/08/2012 a 31/12/2017 AUXÍLIO-DOENÇA. VERBAS RECEBIDAS NOS 15 (QUINZE) PRIMEIROS DIAS DE AFASTAMENTO POR MOTIVO DE DOENÇA. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTE STJ E ORIENTAÇÃO DA PGFN. Não incide a contribuição previdenciária sobre a remuneração paga pelo empregador ao empregado, durante os primeiros dias do auxílio-doença, uma vez que tal verba não tem natureza salarial (REsp 1.230.957/RS, julgado na sistemática de recursos repetitivos do STJ, e orientação da PGFN através do Parecer SEI nº 1446/2021/ME). (Acórdão nº 9202-011.634, Relator: Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Data de Julgamento: 21/01/2025).

Desse modo, há que se atender o pleito da recorrente com relação a essa rubrica, e determinar a exclusão da base de cálculo do lançamento os pagamentos nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença.

(iii) Terço de Férias e Férias Gozadas

Em 2014, ao analisar o Tema 479, o Superior Tribunal de Justiça decidiu que a importância paga a título de terço constitucional de férias possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa):

A importância paga a título de terço constitucional de férias possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa).

Ocorre que, no ano de 2018, o Supremo Tribunal Federal reconheceu que a matéria era constitucional e concluiu pela existência de repercussão geral, afetando o Recurso Extraordinário nº 1.072.485/PR para julgamento sob o rito dos repetitivos (Tema 985).

Em dezembro de 2020, a Suprema Corte proferiu acórdão de mérito no Tema 985 e fixou a seguinte tese: “É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias”, decidindo pela legitimidade da incidência da contribuição social, a cargo do empregador, sobre os valores pagos ao empregado a título de terço constitucional de férias gozadas.

Em face dessa decisão, foram opostos embargos de declaração requerendo a modulação dos efeitos, já que, entre 2014 e 2020, diversos contribuintes deixaram de recolher a contribuição sobre o terço constitucional de férias, com fundamento na decisão antes proferida pelo Superior Tribunal de Justiça.

Em **19/09/2024**, foi publicado o Acórdão proferido no RE 1.072.485, dando parcial provimento aos embargos de declaração, com **atribuição de efeitos *ex nunc* ao acórdão de mérito, a contar da publicação de sua ata de julgamento (15/09/2020)**, ressalvadas as contribuições já pagas e não impugnadas judicialmente até essa mesma data, que não serão devolvidas pela União:

O Tribunal, por maioria, deu parcial provimento aos embargos de declaração, com atribuição de efeitos *ex nunc* ao acórdão de mérito, a contar da publicação de sua ata de julgamento, ressalvadas as contribuições já pagas e não impugnadas judicialmente até essa mesma data, que não serão devolvidas pela União. Tudo nos termos do voto do Ministro Luís Roberto Barroso (Presidente e Redator para o acórdão), vencidos os Ministros Marco Aurélio (Relator) e Ricardo Lewandowski, que votaram na assentada em que houve pedido de destaque, e os Ministros Gilmar Mendes e Alexandre de Moraes.

Foram opostos novos embargos de declaração, este último pela União, em face do citado acórdão, que foram rejeitados, com publicação em 27/08/2025, **cuja decisão transitou em julgado recentemente, em 24/09/2025**, de modo que, não há mais necessidade de se manter o sobrestamento destes processos em âmbito desta 2ª seção., diante da definitividade da decisão.

Pois bem, **com a modulação dos efeitos da decisão do STF, a decisão de mérito proferida no RE nº 1.072.485, somente passou a produzir efeitos, ou seja, a incidência de contribuições previdenciárias sobre o terço constitucional de férias, após a publicação da ata, que ocorreu em 15/09/2020.**

Assim, tendo em vista que o lançamento é referente ao período de 01/01/2009 a 31/12/2011, e que a Recorrente apresentou Impugnação em 26/12/2012 (fl. 203), quando encontrava-se em vigor a decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ, sob o rito de recurso repetitivo (Tema 479), **devem ser excluídos da base de cálculo do lançamento os valores pagos a título de 1/3 de férias.**

(iv) Adicional de insalubridade

Sobre a incidência de contribuições previdenciárias sobre o adicional de insalubridade já foi objeto de análise pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de Recursos Repetitivos, cuja observância é obrigatória por este CARF:

Adicional de Insalubridade

Tema 1252 do STJ Incide a Contribuição Previdenciária patronal sobre o Adicional de Insalubridade, em razão da sua natureza remuneratória.

Neste ponto, rejeito os argumentos apresentados pela Recorrente.

(v) horas extras

Quanto às horas extra, figuram abarcadas pelo conceito amplo de remuneração, que se consubstanciam em verbas pagas pelo empregador em razão do contrato de trabalho e da lei, eis que são horas trabalhadas além da jornada normal do empregado, razão pela qual, a contraprestação a cargo do empregador também deverá ser maior, ou seja, pelo serviço a mais prestado o empregado tem direito a uma remuneração extra.

É evidente que esta remuneração tem como objetivo retribuir o trabalho prestado além da jornada normal e como tal deve ser incluída no montante da base de cálculo (salário-de contribuição) das contribuições devidas à Seguridade Social.

Sobre a incidência de contribuições previdenciárias sobre o pagamento de tais adicionais (hora extra) já foi objeto de análise pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de Recursos Repetitivos, cuja observância é obrigatória por este CARF:

Tema Repetitivo 687: As horas extras e seu respectivo adicional constituem verbas de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária.

Desse modo, não há razão à contribuinte.

Da alíquota – SAT/GILRAT

A recorrente insurge em face da alíquota única de 2% para o SAT/GILRAT aplicada pela fiscalização, ao argumento de que possui funcionários que laboram em outras atividades,

cujo risco de acidente é ínfimo, de modo que deve ser aplicada a alíquota de 1%, e ainda acerca da impossibilidade de majoração da alíquota de 2% para 3%.

Inicialmente, cumpre deixar consignado que o Plenário do Supremo Tribunal Federal, na ocasião do julgamento do RE nº 343.446/SC de relatoria do Ministro Carlos Velloso, declarou constitucional a instituição, mediante lei ordinária, da contribuição ao Seguro Acidente de Trabalho (SAT), afastando as alegações de ofensa aos princípios da isonomia e da legalidade.

Entendeu o STF, sobre o poder regulamentar de que trata o artigo 84, IV da CF/1988, que “o fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos riscos de ‘atividade preponderante’ e ‘grau de risco leve, médio e grave’, não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F, art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I”.

Destaco que a contribuição social destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, na forma estabelecida no artigo 22, inciso II da Lei nº 8.212 de 1991, é devida à Seguridade Social.

O grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho é mensurado conforme **a atividade econômica preponderante da empresa**, elaborada com base na Classificação Nacional de Atividades Econômicas CNAE, prevista no Anexo V do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 1999.

O artigo 202 do Decreto nº 3.048 de 1999 (Regulamento da Previdência Social), em complemento ao artigo 22, inciso II da Lei nº 8.212 de 1991, para fins de determinação da alíquota do RAT, **elegeu o critério da atividade preponderante da empresa**, compreendida como aquela atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

O Anexo V do RPS apresenta a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco (1, 2 ou 3%). A relação de atividades nele listadas tem como referência a Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE, que é de responsabilidade da Comissão Nacional de Classificação Econômica – CONCLA, presidida pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE, conforme autoriza o § 3º do artigo 22 da Lei nº 8.212 de 1991 e estabelece o artigo 202, § 4º do RPS.

Cabe destacar que a Súmula nº 351 do Superior Tribunal de Justiça, assentou o seguinte entendimento:

A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro. (SÚMULA 351, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 11/06/2008, DJe 19/06/2008)

Oportuno ressaltar que de acordo com o artigo 202, §§ 3º, 5º e 6º do Decreto nº 3.048 de 1993, é de responsabilidade da empresa o autoenquadramento mensal no grau de risco relativamente à sua atividade preponderante, cabendo ao fisco revê-lo a qualquer tempo na hipótese de verificação de erro, situação que permitirá à autoridade administrativa adotar as medidas cabíveis à sua correção, bem como orientar o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e proceder à notificação dos valores devidos.

Não comporta acolhimento os fundamentos expostos pela Recorrente no sentido de que detém funcionários que laboram em atividades de risco mínimo, de modo que deveria ser aplicada a alíquota de 1%, uma vez que a alíquota única aplicada pela fiscalização levou em consideração a sua atividade preponderante, nos termos da legislação vigente.

Destarte, não há reparos a serem feitos na decisão de piso e no lançamento neste ponto.

Da competência 13/2011

A Recorrente afirma que a competência 13/2011 deve ser integralmente excluída do lançamento tributário, visto que com a edição da MP nº 540/11, convertida na Lei nº 12.546/11, as contribuições patronais foram substituídas pela contribuição de 1,5% da receita bruta da empresa, para as empresas que fabricam os produtos classificados nas posições da TIPI, como é o caso da contribuinte.

Em que pese os argumentos expostos pela contribuinte, não comportam acolhimento.

A DRJ manteve parcialmente os valores lançados nesta competência, uma vez que a Recorrente teria aderido à contribuição substitutiva (incidente sobre a receita bruta) apenas a partir da competência 12/2011, cujos fundamentos concordo, e adoto-os como razões de decidir os fundamentos expostos na decisão recorrida, nos termos do artigo 114, § 12, inciso I da Portaria MF nº 1.634 de 2023, mediante a reprodução do seguinte excerto (fls. 952/953):

45. Para a competência 13/2011, relativa ao décimo terceiro salário, para as empresas alcançadas pela contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta, por força da Lei nº 12.546, de 2011, a sistemática de cálculo da contribuição previdenciária também é afetada. Nesse sentido dispôs a referida lei:

Art. 9º Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei:

.....
*§ 3º Relativamente aos períodos em que a empresa não contribuir nas formas instituídas pelos arts. 7º e 8º desta Lei, as contribuições previstas no art. 22 da Lei nº 8.212 de 1991, incidirão sobre o décimo terceiro salário.
(grifei)*

46. Pela previsão legal expressa no §3º, acima reproduzido, no período em que a empresa não estava sujeita à contribuição previdenciária incidente sobre a receita

bruta é obrigatório o recolhimento da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento referente ao décimo terceiro salário, prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

47. Assim, para as empresas que ingressaram na sistemática de recolhimento da contribuição previdenciária sobre a receita bruta no decorrer de um ano-calendário, a contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento do décimo terceiro salário deve ser recolhida observando os seguintes critérios:

a) período não sujeito à contribuição substitutiva: a contribuição previdenciária patronal incidente sobre a folha de pagamento do décimo terceiro salário é devida na proporção de meses não incluídos na sistemática de apuração da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, sem a aplicação do redutor previsto no inciso II do §1º do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011; e

b) período sujeito à contribuição substitutiva: não é devida a contribuição previdenciária patronal prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991;

48. Portanto, como a empresa passou a contribuir sobre a receita bruta apenas na competência 12/2011, deve ser mantida a contribuição sobre 11/12 da folha de pagamento do décimo terceiro salário. Conforme dispõe o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 42, de 15/12/2011:

Art. 1º A contribuição a cargo da empresa de que trata o inciso I do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que esteja substituída por contribuição sobre o valor da receita bruta, nos termos dos arts. 7º e 8º da Medida Provisória nº 540, de 2 de agosto de 2011, não incidirá sobre o valor de 1/12 (um doze avos) do décimo terceiro salário de segurados empregados e trabalhadores avulsos referente à competência dezembro de 2011.

49. Sendo assim, a base de cálculo para a contribuição patronal de 20% na competência 13/2011 passa de R\$ 86.542,30 para R\$ 79.330,35. Logo, a contribuição patronal de 20% passa de R\$ 17.308,46 para R\$ 15.866,07. Mantêm-se, no entanto, integralmente, a contribuição para o SAT/RAT.

Assim, neste ponto, não há reparos a serem feitos na decisão de piso.

Da Multa de Ofício Qualificada

Com relação à multa aplicada, assim dispõe o art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, vigente à época da ocorrência do fato gerador:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho 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 15 de junho de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

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; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

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. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho 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 15 de junho de 2007)

§ 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 15 de junho de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea “a” pela Lei nº 11.488, de 15 de junho 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; (Renumerado da alínea “b” com nova redação pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea “c” com nova redação pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

A multa qualificada de 150% tem por fundamento o parágrafo 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, transcrito, que trata da qualificação das infrações nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964:

Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

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”.

Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo acima transcrito.

Excepciona a regra a comprovação do intuito doloso, a qual acarreta a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação dada Lei nº 11.488, de 15/06/2007.

O conceito de dolo pode ser extraído do inciso I do art. 18 do Decreto-lei nº 2.848, de 07 de dezembro de 1940 – Código Penal, que dispõe ser o crime doloso aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

No lançamento tributário que compõe o presente processo foi aplicada a multa de ofício no percentual de 150% sobre o valor do tributo. No Relatório Fiscal consta a motivação para o lançamento da multa qualificada, conforme transcrição (fls. 49/50):

Da Aplicação da Multa Qualificada

8. 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 aplicar a multa em seu percentual duplicado (2 x 75% = 150%) por restar caracterizada a prática de sonegação e conluio previstas nos arts. 71 e 73 da Lei 4.502/64.

9. A aplicação da multa qualificada se dará a partir da competência 12/2008, tendo em vista que os dispositivos acima citados aplicam-se as contribuições previdenciárias a partir da edição da Medida Provisória nº 449 de 04/12/2008.

10. 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:

[...]

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

[...]

12. Numa análise objetiva dos fatos relatados, constantes nos processos de Representações Administrativas para Exclusão do SIMPLES, mencionados no item 5, frente aos dispositivos legais em comento, não há como deixar de enquadrar a ação dolosa, intencional e consciente de simular a existência de empresas, formalmente distintas (MESH, COISAS DE BEBÊ e WRCP), porém formando um GRUPO ECONÔMICO DE FATO, com o evidente intuito de impedir o conhecimento do Fisco da incidência da Contribuição Previdenciária Patronal sobre as remunerações dos segurados das empresas MESH e COISAS DE BEBÊ

(optantes, indevidamente, pelo SIMPLES), nas definições de sonegação e conluio, contidas nos arts. 72 e 73 da Lei 4.502/64, já transcritos.

13. 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) para as competências de 12/2008 e 13/2008.

A DRJ manteve a qualificação da multa conforme fundamentos que extraio do acórdão recorrido (fls. 953/954):

50. Com relação à multa aplicada, para as competências aqui lançadas, posteriores à MP 449/2008, os valores devidos não recolhidos e não informados em GFIP foram penalizados com a aplicação da multa de 75%, prevista no art. 44 da Lei 9.430/96, que foi duplicada (2x 75%) por ter restado caracterizada a prática de sonegação e conluio prevista nos arts. 71 e 73 da Lei 4.502/64, tese essa defendida no processo administrativo que culminou com a exclusão da empresa do Simples.

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

[...]

50.2 Os fatos relatados e a documentação juntada pela fiscalização no processo de Representação Administrativa para Exclusão do Simples possibilitam enquadrar como ação dolosa, intencional e consciente a simulação da existência de empresas formalmente distintas, mas que na verdade formam um grupo econômico de fato, com o intuito de impedir o conhecimento do Fisco da incidência de contribuição previdenciária patronal sobre as remunerações dos empregados das empresas Coisas de Bebê e Mesh, indevidamente enquadradas como pertencentes ao Simples. Portanto, correta a aplicação da multa qualificada.

51. Já em relação ao pedido de redução da multa, não se pode olvidar que, tanto a atividade de lançamento quanto o seu controle interno realizado pelos órgãos de julgamento, possuem natureza vinculada, conforme determina o art. 142, parágrafo único do CTN. Logo, eventual redução da multa de ofício forçosamente pressupõe a existência de previsão legal específica, inexistente no caso em exame.

Ressalte-se que qualquer conduta dolosa do sujeito passivo, com vistas a reduzir ou suprimir tributo, estará sempre enquadrada em uma das hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Portanto, é irrelevante distinguir se a conduta se configurou em sonegação, fraude ou conluio, bastando apenas que se enquadre em qualquer um dos tipos definidos na citada lei e que no lançamento tenham sido indicadas todas as circunstâncias que possibilitaram a identificação do elemento subjetivo.

É preciso reconhecer que as hipóteses em que é facultado ao contribuinte realizar negócios sem ter de contribuir para o fisco são restritas e pressupõem a atuação dentro de limites impostos pela lei, não havendo espaço para hipóteses de simulação, fraude ou dolo.

Entretanto, havendo simulação, fraude ou dolo, resta caracterizada a evasão fiscal, forma ilícita de afastar a incidência tributária. Dentro da evasão encontram-se manobras ardilosas que, depois de ocorrido o fato gerador, visam a desviar a regra de incidência tributária, abrangendo as mais diversas formas de formas simulação.

Não trata, portanto, o presente lançamento de simples omissão de rendimentos, mas sim um verdadeiro intuito de fraude praticado pelo sujeito passivo, especialmente no que tange à criação de pessoa jurídica interposta com vistas à supressão de tributos, de modo que inaplicável ao caso a Súmula CARF nº 14.

Destarte, não há como considerar involuntária a conduta do contribuinte nem mera divergência de interpretação fática ou da legislação, o que torna devida a multa qualificada prevista no artigo 44, inciso I, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Quanto à alegação do caráter confiscatório da multa, a despeito da posição jurisprudencial mencionada, é uma apreciação a ser feita previamente pelo legislador ou no controle da constitucionalidade pelo judiciário. Uma vez vigente a lei, esta goza presunção de constitucionalidade, não cabendo ao aplicador negar sua aplicação sob argumentos desta natureza.

No que diz respeito à invocação da violação aos princípios constitucionais aplica-se o disposto na Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória por seus Conselheiros:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Desta forma, **deve ser mantida a qualificação da multa de ofício.**

Deve-se, porém, aplicar ao caso a retroatividade benigna, diante da superveniência da Lei nº 14.689/2023, que reduziu o percentual da multa qualificada a 100%, dando nova redação ao art. 44, da Lei nº 9.430/1996, nos termos do art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional, para reduzir o percentual da multa qualificada ao montante de 100%.

Do aproveitamento dos recolhimentos efetuados na condição de optante pelo Simples Nacional

Por fim, no que tange ao pedido de aproveitamento dos recolhimentos efetuados na condição de optante pelo regime especial, assiste razão à recorrente, haja vista a existência da súmula CARF nº 76, que vai ao encontro das aspirações da recorrente, senão vejamos:

Súmula CARF nº 76

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 10/12/2012

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.

(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Dos Recursos Voluntários dos Responsáveis Solidários

Os solidários apresentaram Recurso Voluntário (fls. 964/977 e 978/991), com idêntico conteúdo, repisando os mesmos argumentos já apresentados nas Impugnações, por meio do qual pugnam para que seja afastada a responsabilidade tributária que lhes fora atribuída.

A responsabilidade tributária atribuída às ora Recorrentes foi fundamentada no artigo 124, incisos I e II do CTN, em virtude da **existência de um grupo econômico de fato**, que foi um dos motivos para determinar a exclusão da contribuinte do Simples Nacional, objeto do processo administrativo nº 13971.722923/2012-22.

A DRJ manteve a sujeição passiva tributária, conforme excerto abaixo reproduzido (fls. 954/955):

52. Por fim, deve-se ressaltar que são duas as situações autorizadas pelo CTN para que se possa fazer incidir a solidariedade para grupos econômicos:

a) inciso I, do art. 124 do CTN (as pessoas com interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal): os "grupos econômicos", justamente por constituírem um conjunto de contribuintes, sob a direção, controle ou administração de um mesmo conjunto de pessoas, têm interesses comuns no fato gerador, na medida em que o resultado de uma interessa às demais;

b) inciso II, do art. 124 do CTN (as pessoas expressamente designadas por lei): a legislação previdenciária, de acordo com o permissivo legal do CTN, atribui responsabilidade legal aos integrantes dos "grupos econômicos", sejam quais forem: "de direito" ou "de fato".

52.1 Nos termos do CTN, a legislação previdenciária dispõe expressamente sobre a responsabilidade solidária dos grupos econômicos. A Lei nº 8.212/91, sem definir "grupo econômico", trata do efeito da sua existência, estabelecendo que as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes daquela Lei (art. 30, inc. IX). O Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 segue a mesma orientação (art. 222).

[...]

52.2 Com efeito, a legislação brasileira e, especificamente, a Lei 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas) trata, nos seus arts. 265 a 277, dos grupos econômicos que poderiam ser considerados "de direito", uma vez que constituídos segundo os requisitos legais e por deliberada e expressa vontade de seus controladores. O

contribuinte afirma que o fato das empresas serem autônomas e possuírem personalidade jurídica distintas contraria a definição de “grupo de sociedades”, prevista no art. 265 citado.

52.3 O contribuinte, no entanto, não achará a definição de grupo econômico ‘de fato’. O qualificador proposto, nesses casos, revela que a situação fática encontrada sobrepõe se à realidade formal ou, ainda, que lhe é subjacente. Tem sido cada vez mais frequente a constatação da existência de empresas controladas direta ou indiretamente pela(s) mesma(s) pessoa(s), sem que estejam formalmente revestidas da condição (nem com os mesmos objetivos) do grupo econômico de que trata a Lei 6.404/76. Estes são os que se podem denominar grupos econômicos ‘de fato’.

52.4 Sobre grupo econômico, a vigente Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, assim se reporta:

[...]

52.5 Para a caracterização e identificação de grupo econômico de fato, importa investigar a situação real (verificação dos vínculos entre as empresas e das circunstâncias em que se constituíram e realizam suas atividades) de maneira a caracterizar a gestão comum assim entendida como a direção, ou o controle, ou a administração por parte de uma delas.

53. A existência do “grupo econômico de fato” foi amplamente demonstrada no processo de exclusão do Simples. Portanto, as empresas COISAS DE BEBÊ CONFECÇÕES LTDA e WRCP TÊXTIL LTDA são devedoras solidárias em relação ao presente crédito tributário.

Ressalte-se que o acórdão nº 1301-003.073, proferido pela 1ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 1ª Seção de Julgamento deste CARF, no processo administrativo em que se discutiu a exclusão da Recorrente do Simples Nacional, **reconheceu a existência do grupo econômico de fato entre as Recorrentes**, cuja decisão tornou-se definitiva em razão da ausência de interposição de outros recursos, cujos fundamentos abaixo reproduzo-os:

Com efeito, a fiscalização apresentou diversos elementos convergentes que demonstram que a empresa recorrente seria remanescente de desmembramento ocorrido quando da criação da empresa WRCP, possibilitando concluir ainda que as três empresas formam um grupo econômico de fato.

Segundo os fatos relatados pela fiscalização, a evolução do faturamento das empresas Coisas de Bebê e Mesh indicava que, no ano de 2007, a soma das receitas brutas delas iriam superar o limite de R\$ 2.400.000,00 estabelecido para empresas optantes pelo SIMPLES (uma vez que possuíam sócios em comum, conforme art. 3º, §4º, item III, da Lei Complementar nº 123, de 2006).

Assim, após desligar-se daquelas empresas, o Sr. Walter Luiz Spadoto Righetti (e sua filha, Srta. Carolina Prebianca Righetti), resolveu constituir a empresa WRCP, com a finalidade de, a partir daí, distribuir receitas e despesas entre as empresas

do grupo, permitindo, com isso, que aquelas empresas continuassem usufruindo, indevidamente, dos benefícios tributários da opção pelo SIMPLES.

O faturamento, no período, das três empresas advinha da comercialização de roupas infantis no atacado e varejo, sendo que a produção (confeção de roupas) era realizada unicamente pela MESH, a única que possuía linha de produção. Nessa empresa eram concentradas as maiores despesas com empregados, vinculados às funções administrativas, de produção e de expedição, inclusive superando seu faturamento, nos anos de 2010 e 2011. A partir de 04/2011, a empresa Coisas de Bebê, que atuava essencialmente no comércio varejista (lojas), passou a contratar empregados nas funções administrativas e de produção, apesar de não possuir nenhuma máquina. Já a empresa WRCP não possuía nenhum empregado, não contratava serviços terceirizados para confecção de roupas, e nas suas instalações inexisteriam máquinas de produção, e incorreu em despesas com matérias primas.

Ou seja, há uma clara distribuição de receitas e despesas entre as três empresas do grupo.

Embora arguente a recorrente inexistir desmembramento, vez que a constituição da nova empresa possuía o escopo específico para atender ao seguimento atacadista, e que tal objetivo inexistia nas empresas MESH e Coisas de Bebê, tal afirmação não se coaduna com as provas existentes nos autos, mormente quando se vê que a estrutura tanto administrativa como funcional foi herdada das duas empresas anteriores, pois, como frisado, a empresa WRCP não possuía empregado e adquiria produtos, tais como tecidos, botões, linhas, etiquetas, etc., sem nada produzir.

Não há como entender que essa matéria prima seria transformada em produtos acabados para a venda aos clientes atacadistas se a empresa não possuía empregados e nem máquinas, o que se impõe concluir que, de fato, a Mesh é quem confeccionava os produtos com as matérias primas pertencentes à WRCP.

Por outro lado, é evidente que o resultado de uma cisão, ou qualquer outra espécie de desmembramento, são duas empresas independentes, não se prestando esta argumentação para desfigurar a constatação de desmembramento, pois a existência de independência entre empresas em questão não modifica a natureza da operação de desmembramento.

Na verdade, quando ocorre o desmembramento de uma empresa, tem-se como resultado duas ou mais empresas menores, cada uma constituindo uma parte da empresa original e todas sendo resultado dessa operação. A finalidade da lei é impedir justamente o que ocorreu no caso: um desmembramento cujo objetivo real é a manutenção no regime favorecido, sendo a empresa formada e remanescentes atuando em conjunto, com uma estrutura superior a das concorrentes menores, as quais realmente são o alvo da tributação favorecida disciplinada na lei.

Por fim, registre-se haver nos autos provas de contratos de empréstimo realizados perante à Caixa Econômica Federal, em favor das empresas Mesh e Coisas de Bebê, constando a participação do Sr. Walter Luiz Spadoto Righetti, sócio da empresa WRCP, como devedor solidário:

[...]

O fisco ainda coletou procurações em nome do Sr. Walter Luiz Spadoto Righetti e Srta. Carolina Prebianca Righetti, ambos sócios da empresa WRCP, além de cheques da Mesh assinados pelo Sr. Walter.

[...]

Todos esses elementos são mais de que suficientes para identificar a interligação, administrativa e econômica das empresas MESH, COISAS DE BEBÊ e WRCP, pois demonstram as características dos vínculos existentes entre essas empresas e circunstâncias em que se constituíram e realizam suas atividades, e evidenciam que se trata, efetivamente, de um grupo econômico de fato.

Ainda quanto à responsabilidade tributária das empresas integrantes do mesmo grupo econômico – seja ele de fato ou de direito – tal matéria encontra-se sumulada no âmbito deste Conselho, de observância obrigatória por esta Turma, vejamos:

Súmula CARF nº 210

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

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.

Acórdãos Precedentes: 9202-007.682; 9202-010.131; 9202-010.178.

Diante disso, deve ser mantida a responsabilidade tributária atribuída às Recorrentes.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário apresentado pela contribuinte para rejeitar a preliminar arguida, e, no mérito, dar-lhe **PARCIAL PROVIMENTO**, para: **(i)** determinar a exclusão da base de cálculo do lançamento os valores pagos pela recorrente a título de: (a) salário-maternidade; (b) auxílio-doença nos primeiros 15 dias; e (c) 1/3 de férias; **(ii)** reduzir a multa de ofício aplicada ao percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna; **(iii)** determinar o aproveitamento de eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados pela sistemática simplificada, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada; e, por conhecer dos Recursos Voluntários apresentados pelos solidários, para rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, **NEGAR-LHE** provimento.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas