



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13971.722953/2012-39
ACÓRDÃO	2102-004.391 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COISAS DE BEBÊ CONFECÇÕES LTDA - EPP
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

EXCLUSÃO DO SIMPLES. DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. LANÇAMENTO. SÚMULA CARF nº 77

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.

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÚMULA CARF nº 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.

VERBAS NÃO REMUNERATÓRIAS. ALEGAÇÕES. PROVA MATERIAL.

As alegações de que parcelas não remuneratórias integram a base de cálculo do lançamento de ofício devem estar acompanhadas da prova documental, inadmissível a discussão em tese.

INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 2

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

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. REDUÇÃO. NORMA MAIS BENÉFICA.

A multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário em razão de norma superveniente mais benéfica.

APROVEITAMENTO DE RECOLHIMENTO. 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial aos recursos voluntários para: (i) aplicação das súmulas CARF nº 76; e (ii) limitar a multa qualificada ao patamar de 100%, em face da legislação superveniente mais benéfica. Vencido o conselheiro Yendis Rodrigues Costa, que deu provimento parcial em maior extensão, a fim de desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao patamar de 75%, e excluir a responsabilidade solidária. O conselheiro Yendis Rodrigues Costa manifestou a intenção de apresentar declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Carlos Marne Dias Alves – Relator

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca (substituto[a] integral), Cleber Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão 12-60.900 da 11ª Turma da DRJ/RJ1, de 29 de outubro de 2013, que julgou a Impugnação Improcedente e manteve o Crédito Tributário.

De acordo com o Relatório Fiscal (folha 44 a 50), o crédito abrange o período de 01/2009 a 12/2011, inclusive os décimos terceiros salários, e se refere 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.

A autuada foi excluída do Simples Nacional, conforme Ato Declaratório Executivo – ADE nº 50, de 01/11/2012, decorrente do processo de Representação Administrativa para Exclusão do SIMPLES, processo nº 13971.722924/2012-77, segundo o qual a empresa COISAS DE

BEBÊ CONFECÇÕES LTDA e MESH COMÉRCIO E CONFECÇÕES LTDA faziam parte de um grupo econômico de fato com a WRCP TÊXTIL LTDA.

Os fatos geradores foram as contribuições omitidas em GFIP, devido à informação incorreta referente à opção pelo SIMPLES e não recolhidas, constantes das folhas de pagamento.

Aos levantamentos de segurados empregados e contribuintes individuais, competências 01/2009 a 12/2011, foi aplicada a multa qualificada de 150%, por ter restado caracterizada a prática de sonegação e conluio.

A autuada, COISAS DE BEBÊ CONFECÇÕES LTDA — EPP, apresentou impugnação (fls. 195 a 247).

As responsáveis solidárias MESH COMÉRCIO E CONFECÇÕES DE ROUPAS LTDA — EPP e WRCP TÊXTIL LTDA — EPP, apresentaram Impugnação em separado (folhas 755 a 762 e 819 a 825), reiterando os argumentos da contribuinte e questionando a solidariedade.

As circunstâncias da autuação e os argumentos de Impugnação estão resumidos no relatório do Acórdão 12-60.900 da 11ª Turma da DRJ/RJ1, de 29 de outubro de 2013, que teve a seguinte ementa (folhas 885 a 898):

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 lhes 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 TRIBUTÁRIOS DECORRENTES DA EXCLUSÃO.

A simultânea tramitação dos processos administrativos relativos à discussão da exclusão do Simples e do processo fiscal tendente à determinação do crédito tributário são perfeitamente possíveis e não causam 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 PENAIIS (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-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.

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 Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificadas do acórdão recorrido, a autuada e as responsáveis solidárias, interpuseram separadamente Recurso Voluntário reiterando os argumentos já apresentados na Impugnação.

A autuada alega, em síntese: (folhas 934 a 988):

- a) Nulidade do Acórdão Recorrido por Cerceamento de Defesa, pois o Acórdão não analisou pedidos e fundamentos cruciais da impugnação, configurando cerceamento de defesa;
- b) O Acórdão não teria apreciado os argumentos sobre a insubsistência da exclusão do Simples e a inexistência de grupo econômico, justificando que a matéria foi tratada em processo administrativo próprio (13971.722924/2012-77) e a Recorrente não teria sido intimada da decisão proferida no Processo Administrativo de exclusão do Simples Nacional;
- c) Reitera que a exclusão do Simples só se torna efetiva após decisão irreversível desfavorável e reitera todos os argumentos da impugnação sobre a autonomia das empresas, a falta de grupo econômico de fato, a inconsistência da tese de "desmembramento", os equívocos da fiscalização

na análise de atividades, localização, folha de pagamento, maquinário, faturamento, controle administrativo e empréstimos;

- d) Reitera que Salário-Maternidade, Auxílio-Doença (15 dias), 1/3 de férias, férias, adicionais de insalubridade, horas-extras e gratificações não têm natureza de salário ou remuneração, não devendo integrar a base de cálculo;
- e) Os valores pagos pela empresa no âmbito do Simples Nacional devem ser deduzidos do montante exigido; e
- f) Afastamento da Multa Qualificada de 150%, pois não houve prova de dolo, fraude ou má-fé. A multa seria desproporcional e confiscatória, violando princípios constitucionais.

As responsáveis solidárias reiteram os argumentos da autuada e alegam (folhas 906 a 933):

- a) nulidade do Acórdão recorrido, pois não foram intimadas da decisão proferida no Processo Administrativo referente à exclusão do Simples (nº 13971.722924/2012-77), que teria concluído pela existência do grupo econômico "de fato" entre as empresas fiscalizadas e que teria justificado a responsabilidade solidária da Recorrente; e
- b) inexistência de responsabilidade solidária, devendo as Recorrentes serem excluídas desta condição. As normas indicadas pelo Acórdão recorrido não poderiam justificar a sua responsabilidade solidária pelos valores exigidos.

Cabe destacar que o presente processo, originalmente, havia sido distribuído à 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, que declinou da competência conforme Acórdão nº 1301-003.080 (folhas 999 a 1006):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

AUTO DE INFRAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES EXCLUSÃO DO SIMPLES. INCOMPETÊNCIA 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.

Da mesma forma que na decisão de primeira instância, os processos relacionados (13971.722952/2012-94, 13971.722953/2012-39, 13971.722961/2012-85, 13971.722962/2012-20) serão julgados na mesma sessão neste Conselho.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Carlos Marne Dias Alves**, Relator

Juízo de admissibilidade

Realizado o juízo de validade do procedimento e verificado que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do presente Recurso Voluntário.

1) Preliminares**1.1) Do cerceamento de defesa**

A recorrente alega nulidade do Acórdão Recorrido por Cerceamento de Defesa, pois não houve análise dos pedidos e fundamentos cruciais da impugnação. Alega que não teriam sido apreciados os argumentos sobre a insubsistência da exclusão do Simples e a inexistência de grupo econômico, justificando que a matéria foi tratada em processo administrativo próprio (13971.722924/2012-77).

Pois bem.

Com relação às alegações de nulidade por cerceamento de defesa, há que se esclarecer que os pressupostos legais para validade dos Autos de Infração são determinados pelo artigo 10, do Decreto nº 70.235, de 1972.

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

I - a qualificação do autuado;

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

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

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

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

Os Autos de Infração inserem-se na categoria prevista no inciso I do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõe sobre a nulidade no processo administrativo nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Havendo irregularidades, incorreções ou omissões diferentes das previstas no artigo 59, essas não implicarão nulidade e poderão ser sanadas, nos termos do artigo 60 do Decreto nº. 70.235, de 1972:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

De acordo com os autos, as autuações em exame foram lavradas por Auditor Fiscal competente e em pleno exercício de suas funções. Verificou-se que estavam presentes todos os requisitos indispensáveis para a sua validade, mencionados no artigo 10 do Decreto n.º 70.235, apresentando, portanto, os elementos imprescindíveis para o pleno exercício do direito da ampla defesa pelo contribuinte.

Não há que se falar em nulidade quando a exigência fiscal se sustenta em processo instruído com todas as peças indispensáveis, contendo o lançamento descrição da legislação e dos fatos suficientes para o conhecimento da infração cometida e não se vislumbrando nos autos a ocorrência de preterição do direito de defesa.

Quanto a necessidade de o julgador se pronunciar acerca de todos os fatos trazidos na peça de impugnação, cabe dizer que 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.

No presente caso, o acórdão recorrido apreciou de forma suficiente os argumentos da impugnação e as provas carreadas aos autos, ausente, portanto, vício de motivação.

Ante o exposto, não assiste razão à recorrente.

1.2) Da Exclusão do Simples Nacional

Quanto à exclusão do SIMPLES, a recorrente alega que o termo de exclusão do Simples só se tornará efetivo após decisão irreversível desfavorável ao contribuinte. Assim, a empresa não poderia ter sido notificada para o pagamento de contribuições supostamente devidas sem que se tenha exaurido a discussão pertinente ao processo administrativo correspondente.

Haveria necessidade de se aguardar o final do Processo Administrativo relativo à exclusão do Simples para que se procedesse ao lançamento.

Pois bem.

As alegações referentes à exclusão do Simples Nacional, decorrentes do Ato Declaratório Executivo ADE nº 50/2012, 01 de novembro de 2012, devem ser feitas no âmbito do processo administrativo nº 13971.722924/2012-77, que trata da matéria.

Vale destacar que a exclusão do Simples Nacional foi julgada e mantida no âmbito deste Conselho, conforme Acórdão 1301-003.078.

Número do processo: 13971.722924/2012-77

Turma: Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Primeira Seção

Data da sessão: 17/05/2018

Ementa: 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.

Número da decisão: 1301-003.078

Quanto à possibilidade de realizar lançamento de créditos tributários a partir do Ato Declaratório de Exclusão do Simples Nacional, existe posicionamento sumulado no âmbito deste Conselho validando o procedimento:

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.

Ante o exposto, tendo sido a confirmação de exclusão do Simples Nacional confirmada, não assiste razão à recorrente.

2) Mérito

2.1) Da formação de Grupo Econômica

A recorrente alega que não há formação de Grupo Econômico, pois as empresas MESH, COISAS DE BEBÊ e WRCP são autônomas, com personalidades jurídicas, quadros societários, instalações e patrimônios distintos, pois:

- a) A WRCP foi criada, em 2007, para atender clientes atacadistas, especialmente fora do estado, e não teve o objetivo de "distribuir" o faturamento das empresas MESH e COISAS DE BEBÊ.

- b) A MESH foi criada, em 1989, com objeto social de comércio e confecções de tecidos, malhas e roupas em geral.
- c) A COISAS DE BEBÊ tinha como objeto social de comércio de confecções de roupas infantis.

Pois bem.

Conforme Relatório Fiscal do Auto de Infração, foram levantados os seguintes argumentos e evidências para caracterizar Grupo Econômico:

- 1) As empresas eram controladas pela família RIGHETTI (Sr. WALTER LUIZ SPADOTO RIGHETTI, SRA. ROSELI IRENE PREBIANCA, RAFAELA PREBIANCA RIGHETTI PICOLI E CAROLINA PREBIANCA RIGHETTI);
- 2) A WRCP foi constituída em 14/05/2007, após a previsibilidade de que a soma das receitas de MESH e COISAS DE BEBÊ ultrapassaria o limite do Simples Nacional em 2007;
- 3) Esta constituição da WRCP foi caracterizada como um "desmembramento" para possibilitar a distribuição de receitas e despesas entre as empresas do grupo, mantendo indevidamente MESH e COISAS DE BEBÊ no Simples com o objetivo de sonegar a incidência da Contribuição Previdenciária Patronal sobre a remuneração dos segurados;
- 4) As sedes das três empresas estavam localizadas na mesma rua, com aproximadamente 200m de distância entre si, sendo que o prédio da MESH abrigava toda a infraestrutura administrativa, faturamento e expedição de produção. A sede da COISAS DE BEBÊ era descrita como "uma loja" e a WRCP como um "depósito de matérias-primas";
- 5) A fiscalização constatou que a COISAS DE BEBÊ estava funcionando provisoriamente no mesmo prédio da MESH durante uma reforma de sua sede permanente;
- 6) Todas as empresas (COISAS DE BEBÊ, WRCP e MESH) comercializavam roupas infantis da marca "Nuvem Azul" e as notas fiscais de COISAS DE BEBÊ e WRCP eram idênticas e utilizavam a mesma logomarca "Nuvem Azul";
- 7) A produção (confecção de roupas) era realizada apenas pela MESH, que era a única a possuir linha de produção, maquinário e empregados para tal;
- 8) A WRCP realizava compras preponderantes de matérias-primas (fios, tecidos, linhas, botões e etiquetas), indicando um estoque de insumos para confecção, apesar de não possuir máquinas nem empregados para produção. Não foram encontradas despesas com serviços terceirizados para confecção de roupas, apenas para beneficiamento;

- 9) A COISAS DE BEBÊ apresentava os melhores resultados financeiros no grupo, enquanto a MESH, responsável pela produção e com maiores despesas com empregados, teve prejuízos em 2010 e 2011, o que foi interpretado como reflexo da concentração de despesas de empregados na MESH e de custos de matérias-primas na WRCP, com ajustes contábeis feitos por meio de "empréstimos a coligadas" (entre MESH e COISAS DE BEBÊ) e "empréstimos de sócios" (na WRCP);
- 10) WALTER LUIZ SPADOTO RIGHETTI (sócio da WRCP) figurava como devedor nem os solidários em contratos de empréstimos da MESH e COISAS DE BEBÊ com a Caixa Econômica Federal, e utilizava sua conta bancária pessoal para quitar antecipadamente empréstimos da MESH;
- 11) Cheques emitidos pela MESH foram assinados por WALTER LUIZ SPADOTO RIGHETTI;
- 12) Procurações concedidas pela MESH e COISAS DE BEBÊ a Walter e Carolina (sócios da WRCP) davam poderes para operações bancárias.

A partir das constatações acima, restou caracterizada a formação de grupo econômico e a recorrente não foi capaz de rebater de forma convincente os fatos apresentados pela fiscalização.

Uma vez caracterizada a formação de Grupo Econômico, existe posicionamento sumulado, no âmbito deste Conselho, prevendo a atribuição de responsabilidade solidária:

Súmula CARF nº 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.

Ante o exposto, não assiste razão às recorrentes.

2.2) Das verbas não remuneratórias

A recorrente reitera que Salário-maternidade, Auxílio-Doença (15 dias), 1/3 de férias, férias, adicionais de insalubridade, horas-extras e gratificações não têm natureza de salário ou remuneração, não devendo integrar a base de cálculo.

No entanto, a recorrente não apresentou provas de que as remunerações dos segurados apuradas pela autoridade fiscal englobam verbas não-remuneratórias.

Considerando que, de acordo com os autos, as bases de lançamentos (salário de contribuição e base total) foram obtidas a partir de informações constantes nas folhas de pagamento apresentadas pela recorrente, caberia ao sujeito passivo demonstrar que as referidas

verbas de natureza não remuneratória realmente integraram indevidamente a base de cálculo, o que não foi feito.

As alegações contidas no recurso voluntário estão desacompanhadas de memórias de cálculo ou outra prova documental que atestem, na linguagem de provas, a inclusão de parcelas correspondentes às parcelas alegadas.

A discussão trazida aos autos na peça recursal é apenas teórica, sem demonstrar a vinculação concreta com o crédito tributário exigido pela autoridade lançadora, que resultou, no caso de segurados empregados, das diferenças entre os valores das folhas de pagamento e da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP).

Ante o exposto, não assiste razão à recorrente.

2.3) Da multa aplicada referente às competências 01/2009 e 12/2011

A recorrente pede afastamento da Multa Qualificada de 150%, por não haver prova de dolo, fraude ou má-fé. A multa seria abusiva, desproporcional e confiscatória, violando princípios constitucionais.

Pois bem.

As condutas já apresentadas para caracterizar a formação de Grupo Econômico de Fato e Exclusão do Simples Nacional justificaram a exclusão do SIMPLES NACIONAL e a aplicação da multa de ofício qualificada nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

A recorrente não apresentou provas que fossem capazes de modificar o entendimento da decisão de piso.

Quanto ao caráter confiscatório, não cabe à autoridade administrativa avaliar se o imposto ou a multa legalmente prevista possuem valor excessivo ou caráter confiscatório.

A atividade administrativa é eminentemente executiva e vinculada ao fiel cumprimento da legislação, por força do princípio constitucional da legalidade de que trata o art.37 da CF a que está submetido todo servidor público¹.

Nesse sentido, uma vez positivada uma norma, esta presume-se válida e conforme o direito, não podendo a autoridade administrativa negar-lhe cumprimento, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do parágrafo único do art. 142, do CTN, abaixo reproduzido:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente,

¹ Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: (...)

determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

No mesmo diapasão, dispõe o artigo 26-A do Decreto 70.235/72, que disciplina o contencioso administrativo fiscal:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo que:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; II – que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

O processo administrativo fiscal não é o ambiente apropriado para discussão da gradação das penalidades legalmente previstas, nem questionar se as multas infringem os princípios legais da razoabilidade, da proporcionalidade e da vedação ao confisco.

Quanto a multa qualificada aplicada em 150,00%, cabe observar a Lei nº 14.689, de 2 de setembro de 2023, norma superveniente à data de interposição do recurso voluntário, a qual deu nova redação ao art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 44 (...)

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

(...)

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

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

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

(...)

A novel legislação limitou a multa qualificada, fixada no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, ao patamar de 100%, ante o antigo percentual de 150%.

Aos atos não definitivamente julgados, deve ser aplicada de forma retroativa a regra que comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, por força do art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional (CTN).

Ante o exposto, assiste razão à recorrente, devendo a multa qualificada ser reduzida ao patamar de 100%.

2.4) Do pedido de aproveitamento de pagamentos

A recorrente alega que não houve aproveitamento dos pagamentos feitos para o Simples e requer que sejam excluídos dos lançamentos realizados.

Pois bem.

A decisão de piso, de 29 de outubro de 2013, assim justificou o não aproveitamento dos pagamentos já realizados ao SIMPLES (folha 897):

Contudo, abater valores de contribuição previdenciária por meio de compensação de valores recolhidos em guias DARF – Documento de Arrecadação da Receita Federal para o SIMPLES não encontra respaldo na legislação regente.

36. O artigo 89 e seus parágrafos, da Lei nº. 8.212/91, assim estabelece, in verbis:

(...)

37. Tal impossibilidade foi convalidada com a edição da Medida Provisória (MP) nº 449, de 03 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, que alterou a redação do art. 89, da Lei 8.212/91, da seguinte forma:

(...)

38. Como se vê, a Lei deixou a cargo da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) o estabelecimento das condições para restituição e compensação de pagamentos indevidos.

39. Dessa forma, foi publicada a Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, na qual há vedação expressa da compensação de

contribuições previdenciárias com valores recolhidos indevidamente para o SIMPLES, conforme abaixo:

(...)

40. Fica evidente, portanto, que apenas podem ser consideradas nos débitos lançados, como créditos, as eventuais quantias recolhidas em Guias da Previdência Social – GPS ou, como deduções, os valores relativos ao salário-família e/ou salário-maternidade.

41 Assim, não é possível acatar o pedido da impugnante nesse sentido, o que não a impede de buscar, junto à DRF circunscricionante, a restituição de eventuais valores pagos indevidamente em razão deste sistema de tributação.

No entanto, existe posicionamento sumulado no âmbito deste Conselho no sentido de ser possível a dedução de eventuais recolhimentos na mesma natureza do lançamento realizados após a exclusão do SIMPLES:

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).

Ante o exposto, devem ser deduzidos do lançamento os pagamentos de mesma natureza realizados.

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares e, no mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL para:

- a) reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%, em razão de norma superveniente mais benéfica; e
- b) permitir a dedução dos pagamentos realizados na sistemática do SIMPLES, conforme Súmula CARF nº 76.

É o voto.

Assinado Digitalmente

Carlos Marne Dias Alves

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Yendis Rodrigues Costa

Embora acompanhe o ilustre Relator quanto ao conhecimento dos recursos voluntários, bem como à aplicação das Súmulas CARF nº 76 e nº 196, peço vênia para divergir quanto à manutenção da multa qualificada.

O ponto de vista, não decorre da mera adoção de entendimento distinto acerca da existência ou não de grupo econômico entre as empresas envolvidas. O ponto central reside na ausência de fundamentação suficiente para sustentar a imputação de sonegação, fraude ou conluio, requisitos indispensáveis para a incidência da multa qualificada prevista no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996.

A multa qualificada possui natureza excepcional dentro do sistema sancionador tributário. Sua incidência pressupõe demonstração inequívoca da prática das condutas tipificadas nos arts. 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/1964, não sendo suficiente a mera constatação de irregularidade fiscal, inadimplemento tributário ou reorganização empresarial.

Em matéria sancionatória, não há espaço para presunções.

A Administração Tributária possui o ônus de demonstrar, de forma objetiva e individualizada, a ocorrência do elemento subjetivo caracterizador da infração qualificada, especialmente quando pretende atribuir ao contribuinte a prática de fraude, sonegação ou conluio.

No caso concreto, entretanto, o Relatório Fiscal não desenvolve essa demonstração.

Após transcrever os dispositivos legais que definem sonegação, fraude e conluio, limita-se a afirmar que "não há como deixar de enquadrar" a conduta da contribuinte como ação dolosa, intencional e consciente de simular a existência de empresas formalmente distintas, porém integrantes de grupo econômico de fato. Tal afirmação, contudo, permanece desacompanhada da indispensável demonstração analítica dos fatos que autorizariam essa conclusão.

Não se identifica no lançamento:

- a) qual documento teria sido falsificado ou simulado;
- b) qual informação constante das GFIPs teria sido conscientemente adulterada;
- c) qual ato concreto teria sido praticado com a finalidade de ocultar a ocorrência do fato gerador;
- d) quem teria praticado a conduta;
- e) quando essa conduta teria ocorrido;
- f) nem quais elementos probatórios demonstrariam o indispensável dolo específico.

A fiscalização parte da premissa de que, reconhecida a existência de grupo econômico no procedimento de exclusão do Simples Nacional, estaria automaticamente caracterizada a fraude apta a justificar a qualificação da penalidade.

Com a devida vênia, não compartilho desse entendimento.

Grupo econômico constitui situação jurídica e fraude constitui conduta ilícita, são institutos distintos.

A existência de direção comum, identidade de sócios, compartilhamento de estrutura administrativa, atuação coordenada ou interesse econômico convergente pode justificar diversas consequências jurídicas previstas na legislação. Todavia, nenhuma dessas circunstâncias, isoladamente, permite concluir pela existência de fraude, sonegação ou conluio.

A fraude exige comportamento doloso.

A sonegação exige ação ou omissão consciente destinada a impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador pela Administração Tributária.

O conluio exige ajuste doloso entre duas ou mais pessoas voltadas à prática das condutas descritas na lei.

Nada disso pode ser presumido.

No presente caso, o Relatório Fiscal limita-se a reproduzir os conceitos legais e concluir pela existência de dolo, sem estabelecer o necessário vínculo entre os fatos apurados e os elementos constitutivos das infrações previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

Também merece destaque que a fundamentação da multa qualificada repousa, essencialmente, sobre remissão ao procedimento administrativo que culminou na exclusão da empresa do Simples Nacional. O lançamento não apresenta motivação autônoma suficiente para justificar a sanção agravada, limitando-se a transportar as conclusões extraídas daquele procedimento administrativo.

Todavia, a exclusão do Simples Nacional e a imposição de multa qualificada possuem pressupostos jurídicos distintos.

Ainda que determinada reorganização empresarial possa justificar a exclusão do regime favorecido, tal circunstância não conduz, automaticamente, à conclusão de que houve prática de fraude tributária.

A qualificação da multa exige demonstração específica do elemento subjetivo da infração.

Essa demonstração não se encontra presente nos autos.

Em matéria sancionatória, a gravidade da penalidade impõe correspondente rigor na demonstração dos fatos que lhe servem de fundamento.

Quanto maior a restrição imposta ao contribuinte, maior deve ser o grau de fundamentação do lançamento.

No presente caso, entretanto, verifica-se que a conclusão pela existência de fraude foi construída a partir de afirmações genéricas, sem a correspondente individualização das condutas e sem demonstração concreta do dolo exigido pela legislação.

Ausente essa demonstração, não se mostram preenchidos os requisitos legais para incidência da multa qualificada.

Por essas razões, com a devida vênia ao ilustre Relator, entendo que a penalidade deve ser desqualificada, reduzindo-se a multa ao percentual ordinário de 75%, por inexistirem elementos suficientes para caracterizar as hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

É como declaro meu voto.

Assinatura Digital

Yendis Rodrigues Costa