



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>13971.723713/2014-13</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1301-007.335 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	16 de julho de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	BRANDILI TÊXTIL LTDA
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2011, 2012

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em cerceamento de direito de defesa quando a Autoridade Julgadora apreciou os argumentos expendidos pela Impugnante.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2011, 2012

IRRF. FALTA DE RETENÇÃO SOBRE PAGAMENTOS EFETUADOS A PESSOAS FÍSICAS. MULTA E JUROS ISOLADOS.

Verificada a falta de retenção do imposto de renda na fonte após a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de beneficiário pessoa física, serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Aplica-se a multa de ofício no percentual de 100% se estiverem comprovadas as circunstâncias previstas na lei como caracterizadoras de infração qualificada.

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE. ART. 135, INC. III, DO CTN. SÓCIO-ADMINISTRADOR.

O sócio-administrador é pessoalmente responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento aos recursos, nos termos do voto do Relator. Decidiu-se, por unanimidade de votos, que multa qualificada mantida será reduzida de 150% para 100%, nos termos do inc. VI do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação que lhe deu o art. 8º da Lei nº 14.689, de 2023, conforme à alínea “c” do inc. II do art. 106 do Código Tributário Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: s lagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente). Ausente (s) o conselheiro(a) Marcelo Izaguirre da Silva.

## RELATÓRIO

Trata o presente de análise de Recurso Voluntário interposto face a Acórdão de 1ª instância que considerou a “Impugnação Improcedente”, tendo por resultado “Crédito Tributário Mantido”.

2. Foram lavrados Autos de Infração (AIs) de Juros de Mora isolados (e-fls. 572/578) e de Multa Regulamentar (e-fls. 565/571), decorrentes da falta de retenção do Imposto de Renda na Fonte nos anos-calendário de 2010 e 2011. Não consta a data em que o Contribuinte foi deles cientificado; a Responsável solidária Lili Elza foi cientificada em 12/11/2014 (e-fls. 644). Conforme o “Relatório Fiscal” (RF), de e-fls. 580/639, os fatos assim transcorreram, em síntese:

2.1. Durante as investigações relativas à fiscalização da contribuição previdenciária da Brandili Têxtil Ltda, constatou-se que o seu Gerente Industrial, Sr. Luiz Felipe Cabral Cherem – CPF 471.661.939-72, era remunerado através de uma empresa de fachada – Borini e Cherem Ltda. ME – CNPJ 05.438.900/0001-39.

2.1.1. A autoridade fiscal informa restar comprovado que a Borini e Cherem Ltda. ME prestava serviços estritamente através de seu sócio-administrador, Sr. Luiz Felipe, de forma exclusiva, e que o caráter personalíssimo do contrato de emprego entre ele e a Brandili estava presente na prestação destes serviços. Assim, os valores que comprovadamente tinham natureza salarial foram registrados na contabilidade da Fiscalizada indevidamente como pagamentos efetuados à empresa prestadora de serviços. Tal artifício gerou uma economia tributária ilícita, pois sobre as verbas salariais incidem tributos que deixaram de ser recolhidos pela Autuada.

2.1.2. Os motivos que levaram o auditor fiscal a concluir que, no presente caso, estaríamos diante de um contrato de trabalho com uma pessoa física, e não de um contrato de prestação de serviços com uma pessoa jurídica, serão detalhados adiante.

2.1.3. Como o beneficiário dos referidos rendimentos sujeitos ao IRRF é pessoa física, ela deveria ter submetido tais valores à tributação nas suas declarações de ajuste anual, cujas datas previstas para entrega já haviam transcorrido no momento da ação fiscal.

2.1.4. Desta forma, da fonte pagadora ora autuada restou a cobrança da multa de ofício e dos juros de mora, calculados isoladamente, tomando-se como termo inicial para o cálculo dos juros o mês subsequente ao vencimento do prazo originário previsto para o recolhimento do imposto que deveria ter sido retido e como termo final a data prevista para a entrega da declaração anual da pessoa física.

2.2. A autoridade fiscal concluiu que ao remunerar empregado por intermédio de empresa de fachada com o propósito de reduzir os recolhimentos a título de contribuição previdenciária e de IRRF, a Brandili praticou, de forma inequívoca, uma ação dolosa, ou seja, intencional e consciente, a qual claramente retardou o conhecimento dos fatos por parte do Fisco, além das reais circunstâncias materiais do fato gerador. Relata que restou caracterizado também o conluio, visto o interesse recíproco da Fiscalizada e do empregado Luiz Felipe na economia tributária obtida. Dessa forma, a multa de ofício foi qualificada para 150%.

2.3. Diante do exposto, houve a responsabilização solidária da sócia-administradora Lili Elza Bernardi Brandes – CPF 596.580.539-04 pelo crédito tributário apurado, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN).

3. Irresignados, em 16/12/2014 (e-fls. 705), Contribuinte e Responsável solidária apresentaram Impugnações (e-fls. 647/658 e 687/692, respectivamente), cujos teores são os seguintes em síntese:

3.1. Por parte do Contribuinte:

3.1.1. A multa imposta seria incabível, pois nos termos do inc. I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, ela poderia ser exigida apenas nos casos em que sua exigência é acompanhada do imposto que deixou de ser retido na fonte;

3.1.2. A nova redação do art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, dada pela Lei nº 11.488, de 2007, não preveria mais a aplicação da multa isolada pela falta de retenção do IRRF;

3.1.3. O Parecer Normativo Cosit nº 01, de 2002 prevê que “após o prazo de entrega da declaração de rendimentos pelo beneficiário dos rendimentos, não mais é exigível o imposto incidente sobre os rendimentos sujeitos ao ajuste anual, que deixou de ser retido”. Entende, assim, que nenhuma multa poderia ser cobrada das Impugnantes;

3.1.4. A multa de 150% seria incabível, pois não encontra fundamento nos fatos nem na legislação, e seria inconstitucional, abusiva e desproporcional, contrariando os princípios da razoabilidade e do devido processo legal material, além de ser confiscatória e representar

verdadeiro esbulho do seu patrimônio. Ademais, “[n]ão se verifica, em nenhum momento, qualquer comprovação de dolo ou má-fé de quem quer que seja, e muito menos da empresa notificada, na relação jurídica havida. A interpretação de suposto vínculo empregatício foi da autoridade fiscal a partir de inferências unilaterais sobre pontos por ela escolhidos. A alegada caracterização de vínculo empregatício não pode trazer consigo, ‘automaticamente’, a imposição de penalidade qualificada”;

3.1.5. A multa de ofício também teria progressividade no tempo, pois se o tributo fosse pago no prazo da impugnação ela seria reduzida em 50%, havendo, assim, um escalonamento, o que seria ilegítimo, violando também o princípio da ampla defesa.

3.2. Por parte da Responsável solidária:

3.2.1. A Impugnante não poderia ser apontada como responsável solidária pelos valores exigidos, pois os dispositivos legais citados nos autos de infrações não se aplicariam ao seu caso;

3.2.2. “a referida responsabilização prevista no art 135 do CTN é exceção. A responsabilidade da pessoa física somente é cabível nos casos e de acordo com os limites expressa e legalmente previstos. É necessário verificar, assim, em que hipóteses pode haver responsabilização pelo pagamento de tributos originalmente devidos pela pessoa jurídica”;

3.2.3. De acordo com a jurisprudência do STJ, o redirecionamento da dívida em relação ao sócio somente é possível quando comprovado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contrato/estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa, o que não seria o caso dos autos;

3.2.4. A responsabilidade penal (multa) é pessoal ao agente, não podendo ser transmitida para eventuais responsáveis solidários.

4. Sobreveio deliberação da Autoridade Julgadora de piso, consubstanciada no Ac. nº 07-38.119 - 3ª Turma da DRJ/FNS, proferido em sessão realizada em 08/04/2016 (e-fls. 712/744), de que se deu ciência ao Contribuinte em 16/06/2016 (e-fls. 748) e à Responsável solidária em 24/06/2016 (e-fls. 784), cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

*“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2010, 2011*

*IRRF. FALTA DE RETENÇÃO SOBRE PAGAMENTOS EFETUADOS A PESSOAS FÍSICAS. MULTA E JUROS ISOLADOS.*

*Verificada a falta de retenção do imposto de renda na fonte após a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de beneficiário pessoa física, serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados.*

*MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.*

*Aplica-se a multa de ofício no percentual de 150% se estiverem comprovadas as circunstâncias previstas na lei como caracterizadoras de infração qualificada.*

*OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE. ART. 135, III, CTN. SÓCIO-ADMINISTRADOR.*

*O sócio-administrador é pessoalmente responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2010, 2011*

*ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.*

*As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido”*

5. Irresignados, em 18/07/2016 (e-fls. 774) e 27/07/2016 (e-fls. 783), Contribuinte e Responsável solidária apresentaram Recursos Voluntários (e-fls. 750/761 e 762/773, respectivamente), em que, sinteticamente, repisam as razões de Impugnação, sendo que o Contribuinte reclama que o “[...] Acórdão de primeira instância é nulo porque importou no cerceamento do seu direito de defesa, tendo-se em vista que não realizou análise de pedidos/fundamentos por ela apresentados”, relativos à “ilegitimidade da progressão da multa aplicada e a inconstitucionalidade da multa ‘proporcional’ (150%)”.

## VOTO

Conselheiro Rafael Taranto Malheiros, Relator.

6. Os Recursos Voluntários são tempestivos (e-fls. 748 e 774; e 784 e 783), pelo que deles se conhece.

### **PRELIMINAR DE NULIDADE: CERCEAMENTO DE DEFESA**

7. Ao contrário do que aduz a Recorrente, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou, sim, acerca das matérias apontadas, nestes termos:

*“No que tange aos argumentos trazidos pelas Impugnantes em relação à inconstitucionalidade da legislação, não podem ser apreciados por esta Turma de Julgamento, pois tal arguição foge à alçada das autoridades administrativas, que não dispõem de competência para examinar hipóteses que sugiram a ilegalidade ou a inconstitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional.*

(...)

*Sobre o assunto, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda – CARF emitiu a Súmula nº 2, com o seguinte teor: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária” (grifou-se).*

## **MÉRITO**

### **Matéria incontroversa: vínculo empregatício do sr. Luiz Felipe Cabral Cherem com a empresa Brandili**

8. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nos seguintes termos:

*“A Brandili Têxtil Ltda e a sua sócia-administradora não se insurgiram contra a conclusão da autoridade fiscal quanto à existência do vínculo empregatício existente entre o Sr. Luiz Felipe e aquela empresa, mas questionam a aplicação da multa qualificada e dos juros e a responsabilização solidária pelo crédito tributário apurado.*

*Para análise da matéria em questão serão transcritos a seguir excertos do relatório fiscal que embasaram os lançamentos e a qualificação da multa de ofício:*

#### **[...] DOS FATOS**

##### **Da utilização de empresa de fachada para dissimular vínculo trabalhista**

Nas investigações relativas à fiscalização da contribuição previdenciária, constatou-se que o Gerente Industrial da contribuinte era remunerado através de empresa de fachada. Desta forma, valores que comprovadamente tem natureza salarial foram registrados na contabilidade como pagamentos efetuados a empresa prestadora de serviços. Tal artifício gerou uma economia tributária indevida, pois sobre as verbas salariais incidem diversas contribuições que deixaram de ser recolhidas pela contribuinte.

Tais contribuições foram calculadas e geraram outras autuações, integrantes dos seguintes processos administrativos [N. R.: os processos foram parcelados, sem discussão administrativa, e se encontram arquivados]:

- 13971.723708/2014-19: Contribuição Previdenciária Patronal;
- 13971.723709/2014-55: Contribuição de Outras Entidades.

Os fatos registrados nos Relatórios Fiscais das autuações mencionadas também são de interesse para o presente processo, pois demonstram e comprovam a prática que caracteriza a infração à legislação do IRF. Desta forma, transcrevemos abaixo o Relatório Fiscal que instrui processo 13971.723708/2014-19, na extensão necessária para o embasamento do presente Relatório Fiscal e da autuação respectiva.

[...]

7. Em auditoria realizada na FISCALIZADA, e, concomitantemente, na empresa Borini e Cherem Ltda. ME, abaixo qualificada, constatou-se que a primeira é de fato a empregadora do Sr. Luiz Felipe Cabral Cherem, que figura como sócio administrador da segunda, e que a Borini serviu como uma empresa de fachada, com o propósito de camuflar a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária. Desta forma a FISCALIZADA deixou de informar em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP a integralidade da remuneração dos segurados empregados a seu serviço. (...).

[...]

#### **Contratação de serviços da Borini**

19. Na análise de informações constantes da base de dados da RFB, sobretudo da DIPJ e DIRF das empresas envolvidas, verificou-se que a Borini vinha prestando serviços à FISCALIZADA desde o ano de 2008. Por intermédio do Termo de Início de Fiscalização (DOC 01), a FISCALIZADA foi intimada a apresentar cópia dos contratos de prestação de serviços e cópias de notas fiscais correspondentes. A análise dos referidos contratos consta do tópico 'Remuneração do Gerente Industrial'.

#### **Da prestação de serviços com exclusividade**

20. Na análise das DIPJ da Borini disponíveis no banco de dados da RFB constatou-se que a contribuinte em questão teve somente uma fonte de renda no período compreendido entre os anos calendários de 2004 a 2012. Não que a fonte tenha sido a mesma em todo o período. Como detalharemos mais adiante, entre o ano de 2004 e o início do ano de 2008 a única tomadora dos serviços era a empresa Marisol S.A., sediada em Jaraguá do Sul/SC. A partir de então a fonte única foi a FISCALIZADA.

#### **Análise DIPJ e DIRF**

21. A Borini adotou o lucro presumido como forma de tributação do Imposto de Renda nos anos calendários de 2004 a 2012. Em análise às DIPJ transmitidas pela Borini, mais especificamente, das fichas correspondentes à Apuração do Imposto de Renda sobre o Lucro Presumido e ao Demonstrativo do Imposto de Renda Retido na Fonte, constatamos inicialmente que toda a receita apurada, sujeita ao percentual de presunção de 32%, foi submetida à sistemática de retenção na fonte do IRPJ. Assim, a soma da Receita Bruta auferida nos quatro trimestres correspondem ao montante do rendimento submetido à retenção na fonte. Tiremos como exemplo os anos-calendário de 2010 e 2011: [quadros de e-fls. 588]

[...]

26. Na DIPJ do exercício de 2009 as informações dão conta de que a que a Borini prestou serviços com exclusividade à Brandili. Tal fato se repetiria nos exercícios de 2010 a 2012, como demonstraremos com maior detalhamento adiante. O quadro abaixo reproduz os dados das Fichas 14A e 54 da DIPJ AC 2009.

[...]

#### **Exercício 2012 - cessação das prestações de serviços à Brandili**

27. Em análise à DIPJ do exercício de 2012 constata-se que a Borini registrou receita apenas no 1º trimestre. O cotejo das fichas 14A e 54 demonstram que os rendimentos, no valor de R\$ 194.521,11, têm como fonte a FISCALIZADA. Informações da DIRF transmitida pela Brandili demonstram que os rendimentos restringiram-se aos meses de janeiro e fevereiro de 2012. Como mencionamos anteriormente, o sócio da Borini Luiz Felipe C. Cherem passou a integrar oficialmente a diretoria da Brandili em março de 2012, desta forma, os rendimentos do seu trabalho deixaram de ser pagos por intermédio da Borini e passaram a ter registro na folha de pagamento da FISCALIZADA.

28. O período que compreende os anos de 2010 e 2011 serão objeto de uma análise detalhada (adiante).

#### **Ausência de empregados**

29. No exame da GFIP da Borini no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2012 constatou-se que a mesma não manteve empregados. De fato há apenas o registro do pró-labore do sócio Luiz Felipe Cabral Cherem.

30. Considerando que a Borini prestava serviços com exclusividade e sem a utilização de empregados, há que se concluir que os serviços eram prestados pelo sócio administrador Luiz Felipe Cherem, engenheiro por formação. Luiz Felipe que, como relatado anteriormente, passou a integrar a diretoria da FISCALIZADA em março de 2012, um mês após a cessação da prestação de serviços pela Borini (fevereiro de 2012).

#### **Informações obtidas de jornais, revistas e sítio de relacionamento**

31. Em consultas realizadas em sítios de pesquisa na Internet utilizando como parâmetro o nome do segurado Luiz Felipe e da FISCALIZADA, foram encontradas diversas matérias provenientes de jornais e revistas eletrônicas.

32. Tais matérias registram a participação de Luiz Felipe, representando a Brandili em eventos sociais, entrevistas, algumas com participação de membros da direção da FISCALIZADA, além de registros fotográficos do segurado na fábrica da Brandili, e o perfil deste no site LinkedIn, contando sua história profissional, inclusive a sua trajetória na Brandili, iniciada no ano de 2008.

(...)

#### **Organograma administrativo**

46. A FISCALIZADA foi intimada, mediante o TIF nº 1 (DOC 10), a apresentar cópia do organograma administrativo da empresa vigente até a 41ª Alteração do Contrato Social e o correspondente no período após a referida alteração, a qual promoveu a criação da Diretoria, conforme mencionamos no item 14 do presente Relatório. Em resposta, constante do DOC 19, a empresa apresentou os dois

organogramas (DOC 20). Os documentos apresentados não identificam os ocupantes dos cargos, informação relevante, já que se buscava da FISCALIZADA os dados referentes a ocupação do cargo de gerente/diretor industrial, sobretudo, no período anterior à referida alteração contratual.

47. Desta forma, foi emitido o TIF nº 3 (DOC 22) em que se intima a FISCALIZADA a relacionar as pessoas que ocuparam os cargos do segundo escalão, na forma do organograma correspondente ao período anterior à 41ª Alteração Contratual. Na intimação solicita-se a apresentação da relação que espelha a situação em fevereiro de 2010 e dezembro de 2011, conforme reproduzido abaixo

[...]

48. Em resposta, a FISCALIZADA apresentou planilha com os dados solicitados (DOC 23), na forma do quadro abaixo, onde se constata que o cargo de gerente industrial estaria vago no período.

[...]

49. A informação prestada pela FISCALIZADA reflete os dados constantes da folha de pagamento na medida em que não se encontra registro relacionado ao cargo em questão naquele documento. A folha de pagamento foi apresentada pela FISCALIZADA em arquivo digital, no leiaute do MANAD, e consta do DOC 07.

#### **Entrevistas**

50. Na data de 28/11/2013 foi realizada visita ao parque industrial da Brandili, localizado no município de Apiúna. Um dos propósitos da visita era obter o depoimento de segurados empregados da FISCALIZADA, sobretudo daqueles que já faziam parte do quadro de funcionários da mesma no período anterior a março de 2012, ou seja, ANTES da implementação da gestão por uma Diretoria, nomeada na 41ª Alteração Contratual, e quando Luiz Felipe assumiu 'oficialmente' o cargo de Diretor Industrial.

51. As entrevistas foram registradas mediante Termos de Entrevistas, constantes do DOC 18. No item 4 da entrevista, que teve questionário padrão para todos, os funcionários foram instados a se manifestar sobre o comando na linha de produção entre o ano de 2008 até aquele momento. No quadro abaixo relacionase os funcionários que responderam aos questionamentos. (...)

52. Os segurados Giberto Kupas, Isolde Moretto e Saul José Bento foram taxativos ao relatar que Luiz Felipe já ocupava o cargo de Gerente Industrial desde que foram admitidos na FISCALIZADA.

[...]

#### **Atas de Reuniões da CIPA**

(...)

57. A FISCALIZADA foi intimada, mediante o TIF nº 3 (DOC 22), a apresentar cópias das Atas de Reunião da CIPA no período compreendido entre janeiro de 2009 a

dezembro de 2011. O objetivo era investigar a eventual participação do Gerente Industrial, na figura de representante do empregador, o que de fato foi confirmado.

58. A FISCALIZADA apresentou cópias digitalizadas das atas da CIPA, as quais integram o DOC 24. No exame das atas constata-se o registro da presença de Luiz Felipe nas reuniões, como representante do empregador. A título de exemplo, reproduz-se trechos de algumas das atas de reuniões apresentadas, onde se encontram registros da participação do referido segurado:

[...]

59. Nesta primeira ata de 2009 (figura acima) a presença de Luiz Felipe é registrada, dentre outros funcionários, com a designação 'Luiz Felipe - Gerente Indl.'. A abreviatura 'Indl.', que seria utilizada em outras atas da CIPA apresentadas pela FISCALIZADA, é comumente utilizada para referenciar-se ao termo 'Industrial'.

[...]

60. Na ata da reunião realizada em 04/06/2009 (acima) constata-se mais a presença do Gerente Industrial (Felipe) dentre outros segurados, dentre eles gerentes e supervisores, todos identificados mediante consulta à folha de pagamento da FISCALIZADA, listados no quadro abaixo, na sequência em que foram registrados na ata:

[...]

62. Já no início de 2010, Luiz Felipe se pronuncia em reunião da CIPA, dando sugestões relacionadas à prevenção de acidentes, particularmente quanto ao setor de tinturaria:

[...]

63. Por ocasião da posse de nova CIPA, em 2010, mais uma vez há o registro da participação de Luiz Felipe, dando boas-vindas aos recém empossados, e ressaltando a presença de gerentes e supervisores nas reuniões da Comissão:

[...]

64. Na ata de reunião realizada em 12/08/2010 é levada a discussão uma questão relacionada a demarcação de extintores. Neste ponto, Luiz Felipe responde nos seguintes termos, conforme registro em ata: 'a empresa tem um projeto de segurança na empresa que está em andamento, onde será apresentado até o fim do mês para ele após o conselho, este projeto poderá ser executado até o fim do ano. o mesmo envolve a Brigada de Incêndio.'

[...]

65. Neste ponto fica evidente a posição de Luiz Felipe na hierarquia da empresa. Vejam que cabia a ele a definição de um projeto de segurança do estabelecimento industrial, projeto este que ele submeteria à aprovação diretamente ao 'Conselho' (leia-se, aos sócios).

66. Em outra ata de reunião, realizada no início de 2011, Luiz Felipe mais uma vez fala em nome da empresa, ressaltando pontos fortes como equipamentos novos e grandes obras de infraestrutura, quando o assunto era a segurança na prevenção de acidentes:

[...]

67. Em nova eleição da CIPA, registrada na ata de 07/06/2011, a presença de Luiz Felipe é novamente registrada. Ele fala em nome da empresa citando a parceria entre a 'Segurança' e o 'Clima Organizacional':

[...]

#### **Acordo Coletivo**

68. Em resposta ao TIF nº 7, a FISCALIZADA apresentou os Acordos Coletivos de Trabalho (DOC 31) referentes ao programa de participação nos resultados celebrados em outubro de 2009 e setembro de 2010. Os acordos tiveram como partícipes a Brandili, uma Comissão de Colaboradores, eleita pelos próprios empregados, e o Sindicato da Trabalhadores nas Indústrias de Fiação, Tecelagem, e Vestuário de Rodeio/SC.

69. No exame dos referidos instrumentos, verifica-se que Luiz Felipe figura como um dos representantes da FISCALIZADA, ao assinar os documentos em questão juntamente com os sócios **Lili Elza Bernardi Brandes** e Jorge Luiz Brandes, e com o então Gerente de Desenvolvimento Organizacional, Jaques Douglas Filippi. Nas figuras abaixo reproduzimos trechos dos Acordos Coletivos onde constam as assinaturas dos representantes acima mencionados.

[...]

#### **Remuneração do Gerente Industrial**

70. Como mencionamos no tópico 'Contratação de serviços da Borini', a Diligenciada apresentou contratos de prestação de serviços com a FISCALIZADA e a relação das notas fiscais de prestação de serviços emitidas (todas referentes a serviços à Brandili). Foram disponibilizados todos os contratos, desde o primeiro, formalizado em 2008. No quadro abaixo consta a relação dos contratos com as informações resumidas a respeito de prazo, etapas, valor total, valor das parcelas e início de vigência.

[...]

78. Depreende-se do acima exposto que os pagamentos realizados para a Borini de Luiz Felipe, têm, via de regra, periodicidade mensal e regularidade de valores, portanto, compatíveis com remuneração decorrente de relação de emprego.

[...]

80. No tocante aos pagamentos que fogem à regularidade, verifica-se que os mesmos têm periodicidade similar às parcelas do Plano de Participação nos

Resultados - PPR pago pela FISCALIZADA aos seus empregados. O PPR da Brandili foi regulado mediante os Acordos Coletivos já mencionados neste relatório.

81. Vejam que no ano de 2010 foram realizados dois pagamentos relacionados a rubrica de folha de pagamento 669 - Renda Variável PPR: um em abril e outro em outubro. Em 2011, mais uma vez foram feitos dois pagamentos: um em fevereiro e outro em agosto. Fazendo uma comparação com os pagamentos extraordinários realizados à Borini de Luiz Felipe, verifica-se que, no ano de 2011, os mesmos são realizados exatamente nos mesmos meses, ou seja, em fevereiro e agosto. Já no ano de 2010 o pagamento extra realizado à Luiz Felipe ocorreu em apenas um mês (julho), enquanto as parcelas do PPR ocorreram em abril e outubro. Admite-se que os pagamentos extras tenham sido a forma encontrada pela FISCALIZADA para compensar Luiz Felipe que, ao contrário dos demais empregados formalmente registrados, não fazia jus ao PPR.

82. Desta forma verifica-se que Luiz Felipe, através da Borini, foi remunerado em R\$ 379.000,00 no ano de 2010 e R\$ 566.280,00, em 2011.

#### **Desoneração da folha de pagamento**

[...]

84. Tal fato certamente foi determinante para que a FISCALIZADA regularizasse a situação de Luiz Felipe, já no início do ano de 2012, ou seja, pouco depois de ter entrado em vigor a desoneração da folha de pagamento. Ressalta-se que a contribuição previdenciária patronal que incidiria sobre a remuneração do Diretor foi substituída por contribuição sobre o faturamento da empresa.

85. Vejamos, para fins de comparação, a remuneração de Luiz Felipe a partir do período em que foi oficializado no cargo de Diretor Industrial na FISCALIZADA, ou seja, a partir de março de 2012.

86. Com base em informações constantes da DIRF da Brandili, Luiz Felipe teve a seguinte remuneração em 2012 e 2013:

[...]

88. Extrai-se, do acima exposto, que os pagamentos realizados à Luiz Felipe por intermédio da Borini são compatíveis com a remuneração estipulada pela FISCALIZADA ao cargo de Diretor Industrial a partir do momento em que o citado segurado foi formalmente investido no cargo em questão.

89. Do lado da FISCALIZADA, os dispêndios com os serviços prestados por intermédio da Borini tiveram registro na conta de resultado 31110 - SERVIÇO DE TERC. PF/PJ C/IR – INDL, integrante do grupo CUSTO DOS BENS E SERVIÇOS VENDIDOS, conforme tabela abaixo, extraída da escrita contábil digital transmitida pela contribuinte e acessada por esta fiscalização, na forma mencionada no item 5 deste Relatório. Vejam que a própria FISCALIZADA classificou os dispêndios com os serviços prestados pela empresa de fachada como CUSTO. Caso fosse de fato apenas serviço de consultoria/assessoria a classificação mais adequada seria a de

DESPESA, haja vista a ausência de correlação direta com o custo dos produtos de fabricação própria (ver quadro abaixo):

[...]

#### **Aspectos Contábeis (Diário e Razão da Borini período 2010-2011)**

91. A Borini foi intimada, mediante o Termo de Intimação Fiscal nº 1 (DOC 09), a disponibilizar a escrita contábil, tendo apresentado em 26/11/2013, entre outros documentos, os Livros Diário e Razão nos 9 e 10, referentes aos exercícios 2010 e 2011, respectivamente. Foram também disponibilizados os balancetes de verificação.

92. A Borini também apresentou planilha com a relação das notas fiscais emitidas no período de janeiro de 2010 a dezembro de 2011, conforme mencionamos anteriormente.

93. Na análise da documentação acima citada constatou-se aquilo que já se havia identificado nos períodos anteriores (2008 a 2009): a prestação de serviços exclusiva à Brandili.

94. Identificou-se que o registro da receita de serviços prestados pela Borini se deu na conta contábil 3.1.02.01 - Serviços Prestados a Terceiros. As receitas de serviços registradas na contabilidade conferem com os dados informados na planilha apresentada.

#### **Falta de capacidade operacional**

95. Constatou-se que a referida 'empresa' registrou faturamento de R\$ 379.000,00 e R\$ 566.280,02 nos exercícios de 2010 e 2011, respectivamente, tendo apurado lucro contábil de aproximadamente 89% do faturamento em ambos os exercícios.

96. Verifica-se, na análise dos balancetes de verificação, adiante reproduzidos, que a Borini registra em seu Ativo não Circulante tão somente equipamentos de informática, no valor de R\$ 4.953,77, saldo inicial da conta 'Equipamentos de Informática' no exercício de 2010, a qual não foi movimentada no período em análise, fato que pode ser verificado nos quadros abaixo.

[...]

#### **CONCLUSÕES**

104. De todo exposto extrai-se que, no período em exame, Luiz Felipe era de fato empregado da Brandili, empresa que utilizou-se de um artifício bastante conhecido: a contratação de serviços de uma pessoa física mediante a interposição de uma empresa de fachada, com vistas a ocultar do Fisco a ocorrência de fato gerador da cota patronal da contribuição previdenciária e a destinada às Outras Entidades. Esta auditoria reuniu diversos elementos comprobatórios que demonstram, em seu conjunto, e de forma irrefutável, a existência de vínculo empregatício entre a FISCALIZADA e Luiz Felipe Cabral Cherem.

105. Os elementos de convicção dos fatos citados encontram-se vastamente relatados no corpo desta peça e documentados, mediante os chamados DOC, integrantes deste Processo Administrativo Fiscal. Passamos a relembrar alguns dos principais elementos:

a) A FISCALIZADA contratou junto à empresa Borini e Cherem Ltda. serviços de engenharia consultoria e assessoria técnica especializada em processos industriais, entre outros relacionados no Quadro 10. O quadro societário da Borini era formado por Luiz Felipe, engenheiro de formação, e sua esposa, a professora Analúcia Borini Cherem;

b) A Borini, constituída em 2002, tem como histórico, a prestação de serviços à empresa Marisol S.A., em um período inicial, e à FISCALIZADA, desde abril de 2008. Os dados constantes da DIPJ e da DIRF destas empresas demonstram que a prestação de serviços se dava de forma exclusiva, fato constatado com riqueza de detalhes no período fiscalizado;

c) Conforme informações constantes da GFIP, a Borini não teve empregados no período entre o início de suas atividades até o ano de 2012. No mesmo período a referida 'empresa' teve como sede, de seu único estabelecimento, a residência dos sócios (um apartamento);

d) Adicionalmente, a escrita contábil da Borini demonstra que a 'empresa' não incorreu nas despesas necessárias e indispensáveis ao seu funcionamento. O ativo não circulante da Borini resume-se a poucos equipamentos de informática, adquiridos até o ano de 2004;

[...]

f) A trajetória de Luiz Felipe na FISCALIZADA encontra-se vastamente registrada na mídia, ao longo do período acima mencionado, onde encontram-se diversos depoimentos do segurado, na figura de Gerente Industrial da Brandili;

g) Situação que também encontra registro em depoimentos de empregados da Brandili, alguns dos quais estiveram sob seu comando direto na fábrica, em Apuíuna/SC;

h) Atas da CIPA atestam a presença e participação do Gerente Industrial Luiz Felipe Cherem nas reuniões da Comissão;

i) Luiz Felipe é um dos representantes da FISCALIZADA a assinar os Acordos Coletivos que tratam do PPR dos anos de 2009 e 2010;

j) A FISCALIZADA apresenta organograma administrativo da empresa, vigente no período em análise onde consta o cargo de gerente industrial. Adiante informa que o cargo esteve vago no mesmo período;

k) Após mudança na estrutura administrativa da FISCALIZADA, promovida mediante a 41ª Alteração Contratual, o cargo de Diretor de Operações Industriais, então criado, foi oficialmente atribuído ao Luiz Felipe. A partir de então, a Borini deixou de emitir notas fiscais de prestação de serviços e informou em GFIP a situação 'Sem

Movimento', que perdurou até o início de 2013, quando mudou o objeto social para comércio varejista de artigos do vestuário e adotou o nome fantasia Kiddo;

l) A remuneração do Diretor de Operações Industriais nos anos de 2012 e 2013 é plenamente compatível com aquela decorrente dos serviços prestados com a intermediação da Borini. Desde abril de 2008 há remuneração mensal e a ocorrência de algumas parcelas extras, compatíveis com um prêmio análogo ao PPR.

#### DOS PRESSUPOSTOS DO VÍNCULO EMPREGATÍCIO

106. Passamos a analisar a existência dos pressupostos do vínculo empregatício na prestação de serviços de Luiz Felipe à Brandili no período fiscalizado. Em primeiro plano destaca-se, amplamente atendido, o requisito da pessoalidade. Restou comprovado no corpo deste relatório e vasta documentação anexa que a Borini prestava serviços estritamente através de seu sócio administrador e de forma exclusiva. Desta forma, o caráter personalíssimo do contrato de emprego estava presente na prestação destes serviços.

107. A subordinação, decorrente do poder do empregador em dirigir e comandar a execução da obrigação pelo empregado e controlar o cumprimento dessa, ficou demonstrada, visto que as atividades do Gerente Industrial eram supervisionadas diretamente pelos sócios FISCALIZADA.

108. A remuneração do segurado Luiz Felipe era depositada mensalmente na conta corrente da empresa de fachada. Os valores eram compatíveis com salário, no tocante à quantia e regularidade. Desta forma, ficam configuradas a onerosidade e a continuidade, presentes entre os pressupostos do vínculo empregatício.

109. Como visto, os serviços foram prestados de forma contínua, caracterizando a 'não-eventualidade'.

[...]

*Com base no relatório muito bem fundamentado da autoridade fiscal e demais documentos juntados aos autos, não restam dúvidas de que está plenamente caracterizado o vínculo de emprego do Sr. Luiz Felipe Cabral Cherem com a pessoa jurídica Brandili Têxtil Ltda, no período fiscalizado, fato que foi mascarado pela utilização de empresa de fachada Borini e Cherem Ltda. ME, de modo a simular uma relação entre pessoas jurídicas" (grifou-se; negritos do original).*

#### **Multa isolada**

9. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nos seguintes termos:

"(...)

*Portanto, existe, sim, previsão legal para o lançamento da multa de ofício, exigida isoladamente, pela falta de retenção do IRRE, consoante o citado art. 9º da Lei nº*

10.426, de 2002, com a redação dada pelo art. 16 da Lei nº 11.488, de 2007, c/c o art. 44, Inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Ao contrário do argumentado pelas Impugnantes, a multa isolada em razão da falta de retenção e/ou recolhimento do imposto pela fonte pagadora continua existindo no nosso ordenamento jurídico com o advento da Lei nº 11.488, de 2007, como será analisado a seguir.

(...)” (grifou-se).

10. A Recorrente defende que, com a nova redação conferida ao art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, haveria previsão apenas para a aplicação da multa a que se refere o inc. I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, aplicada conjuntamente com o imposto. No seu entender, conjugando-se os dois dispositivos legais, não mais existiria autorização para a aplicação da multa isolada de 75%, sendo ela (multa isolada) somente possível no percentual de 50% e apenas para os casos expressamente previstos no inc. II, do art. 44, no qual não se encontra a hipótese de falta de retenção do imposto. Não é esse, contudo, o melhor entendimento a respeito do tema.

10.1. A multa isolada que está sendo exigida mediante o presente processo é aquela prevista no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, cuja redação original dispunha *in verbis*:

*“Art. 9º Sujeita-se às multas de que tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a fonte pagadora obrigada a reter tributo ou contribuição, no caso de falta de retenção ou recolhimento, ou recolhimento após o prazo fixado, sem o acréscimo de multa moratória, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis” (grifou-se).*

10.2. Por sua vez, o art. 44, incs. I e II, da Lei nº 9.430, de 1996, referido no dispositivo em questão, também em sua redação original, assim prescrevia:

*“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I- de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

*II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (...)”*

10.3. Nesse contexto, portanto, vigia a imposição da multa à fonte pagadora no montante de 75% (ou de 150%, em caso de evidente intuito de fraude, como o dos autos) calculada sobre o valor do IR que deveria ter sido retido.

10.4. Ocorre que a Lei nº 11.488, de 2007, alterou o referido art. 44 e, em razão disso, alterou também o art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, os quais passaram a ter a seguinte redação, respectivamente:

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

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

*(...)*

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*(...)*

*Art. 9º Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma de seu § 1º, quando for o caso, a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou recolhimento, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)” (grifou-se).*

10.5. Esse é o entendimento que ora campeia na 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) deste CARF, como se vê da seguinte ementa:

*“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2003*

*(...)*

*MULTA ISOLADA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. PAGAMENTO FEITO À PESSOA FÍSICA PELA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.*

*A Lei nº 11.488/2007 não revogou, ao contrário, reafirmou que a falta de retenção, pela pessoa jurídica, do imposto de renda incidente sobre pagamentos feitos a pessoa física pela prestação de serviços sujeita-se à multa de 75% (ou de 150%, em caso de evidente intuito de fraude) calculada sobre o valor do imposto que deixou de ser retido, nos termos do art. 9º da Lei nº 10.426/2002” (Ac. nº 9101-005.276, s. 01/12/2020, Rel. Des. Consa. Andrea Duek Simantob).*

#### **Qualificação da multa**

11. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nos seguintes termos:

*“Quanto à qualificação da multa, a autoridade fiscal relata (fls. 634 a 636):*

*[...]*

*Devemos então verificar se os fatos anteriormente narrados, que detalham a conduta da FISCALIZADA, se encaixam em alguma das definições de evidente intuito de fraude, que estão estampadas nos artigos 71, 72 e 73, acima transcritos. Em caso positivo, de se aplicar a multa qualificada. Ou seja, não cabe aqui avaliar de*

forma subjetiva se a conduta foi claramente ou evidentemente uma fraude ou não. A avaliação deve ser objetiva, verificando se a conduta se encaixa ou não em algum dos dispositivos citados. E a nova redação do dispositivo deu fim à toda essa discussão.

[...]

Assim, o contribuinte, ao remunerar empregado por intermédio de empresa de fachada com o propósito reduzir os recolhimentos a título de imposto de renda retido na fonte praticou, de forma inequívoca, uma ação dolosa, ou seja, intencional e consciente, a qual claramente retardou o conhecimento dos fatos por parte do Fisco, além das reais circunstâncias materiais do fato gerador. Até mesmo o conluio restou caracterizado, visto o interesse recíproco da FISCALIZADA e do empregado Luiz Felipe na economia tributária obtida.

A mensuração da economia tributária passa pelo imposto de renda, objeto desta autuação, uma vez que a retenção sobre os salários pode chegar à faixa de tributação de 27,5%, conforme tabela progressiva mensal, enquanto o IRF sobre pagamentos efetuados à pessoa jurídica pela prestação de serviços é feito pela aplicação da alíquota de apenas 1,5%. Mas esta comparação é exagerada e insuficiente, pois a pessoa jurídica de fachada se sujeita a outros tributos, que, mesmo considerados, revelam economia tributária considerável. Ademais, a percepção de um rendimento líquido maior atrai e mantém profissionais mais qualificados.

Além dos tributos que incidem na folha de pagamentos e são descontados da remuneração de seus empregados, demonstrados no primeiro quadro anterior (pagamento via salário), o empregador está sujeito a outras contribuições cujo ônus é totalmente às suas expensas. É o caso da contribuição previdenciária patronal e a contribuição de outras entidades calculadas sobre a folha de pagamentos, que foram inclusive objeto das autuações previdenciárias relatadas ao início deste termo, e que somadas alcançam um percentual de cerca de 27% sobre a remuneração paga.

A Brandili não praticou estes atos de forma involuntária, ou incorreu em erro em sua conduta. Restou caracterizada a atitude dolosa. Desta forma, a conduta sob análise amolda-se às hipóteses previstas nos artigos da Lei 4.502/64 acima citados.

[...]

*Quanto à qualificação da multa de ofício para 150%, o lançamento também não merece reparos. De acordo com os documentos juntados aos autos, não restam dúvidas de que está plenamente caracterizado o vínculo de emprego do Sr. Luiz Felipe Cabral Cherem com a pessoa jurídica Brandili Têxtil Ltda, fato que foi mascarado pela utilização de empresa de fachada Borini e Cherem Ltda. ME, de modo a simular uma relação entre pessoas jurídicas. Ressalte-se que tal fato não foi refutado pelas Impugnantes" (grifou-se).*

12. Não há, como diz a Interessada, “meras desconfianças” por parte da Fiscalização: esta afirmou que há pagamento à pessoa física via empresa “de fachada”, fato que não foi refutado. Demais disso, a menção a excerto do RF que fala em “avaliação subjetiva” de conduta fraudulenta está fora de contexto: a Autoridade Fiscal a ela se refere, justamente, para contrastá-la a uma “avaliação objetiva”, que levou a efeito, cotejando os comportamentos da Autuada face aos dispositivos legais, como visto.

### **Juros isolados**

13. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nos seguintes termos:

*“Os lançamentos foram realizados com base nos art. 843 e 953 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, que dispõem: [...]*

*Portanto, é devido o lançamento da multa de ofício isolada e também dos juros isolados decorrentes da falta de retenção/recolhimento do tributo pela fonte pagadora, que tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, quando tais fatos forem constatados após a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual da pessoa física ou, no caso de pessoa jurídica, da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado. Tais esclarecimentos constam também do retrocitado Parecer Normativo Cosit nº 1, de 2002” (grifou-se).*

14. Mantida a exigência da multa isolada, não há como desonerar o sujeito passivo da exigência dos juros isolados incidentes sobre a penalidade, pois esta corresponde a um débito para com a União, constituído por meio de lançamento de ofício. Ainda que a responsabilidade pelo tributo não mais pertença à fonte pagadora, pessoa jurídica, em razão do período em que ocorreu o lançamento, a responsabilidade pela penalidade permanece, e sobre ela a incidência de juros, conforme a previsão legal acima citada, bem assim o mencionado Parecer Normativo, que assim dispõe, em sua ementa, tanto sobre a multa quanto sobre os juros isolados:

*“IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE.*

*Constatada a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, antes da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, e, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora.*

*Verificada a falta de retenção após as datas referidas acima serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, até a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica; exigindo-se do contribuinte o*

*imposto, a multa de ofício e os juros de mora, caso este não tenha submetido os rendimentos à tributação” (grifou-se).*

### **Responsabilidade tributária**

15. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso se manifestou nos seguintes termos:

*“Pois bem, diante dos fatos já analisados e dos documentos juntados aos autos, não restam dúvidas de que está plenamente caracterizado o vínculo de emprego do Sr. Luiz Felipe Cabral Cherem com a pessoa jurídica Brandili Têxtil Ltda, fato que foi mascarado pela utilização de empresa de fachada Borini e Cherem Ltda. ME, de modo a simular uma relação entre pessoas jurídicas, fato esse que não foi refutado pelas Impugnantes.*

*Ressalte-se que não se trata da simulação da contratação de um simples empregado, mas, sim, do DIRETOR INDUSTRIAL da empresa, com excelente remuneração e amplos poderes na administração.*

*Conforme cláusulas transcritas a seguir da 39ª Alteração Contratual da Brandili Têxtil Ltda, datada de 20/11/2009, consta que a sociedade era administrada pela Sra. Lili Elza Bernardi Brandes, sócia com 95,99% do capital da empresa (fls. 51 a 59):*

#### CLÁUSULA VII – DA ADMINISTRAÇÃO SOCIAL

A sociedade será administrada pela sócia quotista **LILI ELZA BERNARDI BRANDES**, acima qualificada, ficando desde já autorizado aos sócios designar pessoa estranha ao quadro societário, para administrar a presente sociedade.

Parágrafo único – O valor dos honorários do administrador será fixado e revisado periodicamente pelos sócios quotistas.

#### CLÁUSULA VIII – DA GESTÃO

Compete ao administrador, isoladamente, a prática de todos os atos de administração e gestão necessários ao funcionamento da sociedade, observado o disposto nos parágrafos primeiro e segundo, e, ainda:

- zelar pela observância e cumprimento das leis vigentes, normas contratuais, deliberações dos sócios quotistas, e formular, com base nessas, as diretrizes e critérios operacionais da sociedade;
- representar a sociedade, ativa e passivamente, em juízo ou fora dele, inclusive perante repartições públicas federais, estaduais, municipais e respectivas autarquias e entidades paraestatais;
- constituir procuradores, especificando, nos instrumentos, os atos e operações que poderão praticar.

(...)

*A sequência de atos, robustamente comprovados nos autos, demonstra o intuito doloso da contribuinte em modificar as características essenciais da ocorrência do fato gerador, caracterizando a fraude fiscal, restando comprovado que a sócia-*

administradora agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contrato, e corresponde a tipo previsto na lei de crimes contra a ordem tributária, razão pela qual deve ser responsabilizada solidariamente com a pessoa jurídica, consoante norma do artigo 135, inciso III, do CTN” (grifou-se).

16. A Interessada tem razão quando aduz que “[...] não é possível afirmar que o simples não-recolhimento de tributos caracteriza infração de lei, para os fins do artigo 135 do CTN. Há de ser evidenciada a conduta específica (dolosa) do agente que resultou na falta de recolhimento do tributo”: no caso dos autos, este comportamento, dirigido à infração à lei ou contrato, foi comprovado e não foi impugnado. Assim, assiste razão à Fiscalização ao atribuir à Administradora da sociedade, a quem cabe, dentre outras atribuições, “zelar pela observância e cumprimento das leis vigentes, normas contratuais”, a responsabilidade do inc. III do art. 135 do CTN.

17. Quanto à alegação da Interessada, de que “[...] considerando que a infração tenha sido cometida pela empresa autuada”, devendo ser excluída sua “responsabilidade solidária”, tal não pode prosperar. É que o sentido da norma em comento é aumentar as garantias do crédito tributário, fazendo que por ele também respondam, pessoal e solidariamente, determinados terceiros; a interpretação proposta diminui essa garantia. Esta interpretação é antiga e prevalece no âmbito da CSRF deste CARF, como se extrai de sua jurisprudência recente:

*“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2012*

*SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. ART. 135, INCISO III, DO CTN.*

*São responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatutos, dentre outros, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado (CTN, artigo 135, inciso III). A responsabilidade de que trata o artigo é solidária, sem benefício de ordem entre o contribuinte e responsáveis”* (Ac. nº 9303-011.581, s. 22/07/2021, v. u., Rel. Cons. Rodrigo da Costa Pôssas).

### **CONCLUSÃO**

18. Por todo o exposto, conheço os Recursos Voluntários, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, nego-lhes provimento. A multa qualificada mantida será **reduzida** de 150% para 100%, nos termos do inc. VI do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação que lhe deu o art. 8º da Lei nº 14.689, de 2023, conforme à alínea “c” do inc. II do art.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros