



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.721077/2018-51
ACÓRDÃO	2101-003.790 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PADARIA E MERCEARIA BIG PÃO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/06/2014 a 31/12/2015

INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE PERÍCIA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. SUMULA CARF Nº 163.

Nos termos da súmula CARF nº 163, o indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

ORGANIZAÇÃO EMPRESARIAL. DESDOBRAMENTO FORMAL DE ATIVIDADES. AUSÊNCIA DE AUTONOMIA OPERACIONAL. SIMULAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS. SUPRESSÃO INDEVIDA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

O conjunto probatório evidencia a inexistência de autonomia real de uma das pessoas jurídicas constituídas, a qual se encontra integralmente subordinada a outra, exercendo funções típicas de setor interno da atividade empresarial. A separação formal das atividades não se deu por razões econômicas legítimas, mas com a finalidade de alocar a força de trabalho em empresa enquadrada no Simples Nacional, ocasionando a redução indevida das contribuições devidas. Reconhecida a simulação, revela-se legítima a constituição do crédito tributário por meio de lançamento de ofício em nome da pessoa jurídica que efetivamente exerce a atividade econômica.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO A 100%.

Deve ser aplicada retroativamente a redução da multa qualificada ao percentual de 100%, conforme previsto no inc. VI, §1º, do art. 44 da Lei n. 9.430, de 1996, em homenagem ao princípio da retroatividade benigna.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior – Relator

Assinado Digitalmente

Heitor de Souza Lima Júnior – Presidente Substituto

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

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 15-46.003, da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA – DRJ/SDR (e.fl.s. 1300/1313), que julgou improcedente a impugnação e manteve integralmente o lançamento de contribuições devidas a outras entidades e fundos - Terceiros (Salário-Educação, Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA. Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial – SENAI; Serviço Social da Indústria - SESI e Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE), no valor total, consolidado em 09/07/2018, de R\$ 272.566,98.

Consoante o “Termo de Verificação Fiscal”, lavrado pela autoridade fiscal lançadora, parte integrante do Auto de Infração (e.fl.s. 21/78), as contribuições lançadas decorrem do fato de que a empresa INDÚSTRIA DE PÃES BIG PÃO EIRELI foi excluída de ofício do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), a partir de 01/06/2014.

Segundo o TVF, o setor responsável pela programação, avaliação e controle da Atividade Fiscal ter constatou indicio de sonegação da contribuição previdenciária decorrente de opção indevida pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições

devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES NACIONAL) por parte da pessoa jurídica INDUSTRIA DE PÃES BIG PÃO EIRELI, CNPJ 20.342.599/0001-59.

Informa que a pessoa jurídica BIG PÃO SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS LTDA é sujeito passivo do lançamento vez que foi constatado pela fiscalização que a pessoa jurídica INDUSTRIA DE PÃES BIG PÃO EIRELI teve sua constituição formalizada tão somente para abrigar de forma simulada os contratos de trabalho do verdadeiro empregador, sujeito passivo do lançamento, ora recorrente.

Nesse sentido, foi efetuado o presente lançamento, para efeito de apuração e formalização dos créditos relativos às contribuições devidas às entidades acima arroladas.

A contribuinte INDUSTRIA DE PÃES BIG PÃO EIRELI, foi excluída do Regime do Simples Nacional por meio do Ato Declaratório Executivo (ADE) DRF/BHE/Nº 37/2018, de 15 de junho de 2018, com efeitos a partir de 1º de junho de 2014, e facultado o prazo de 30 dias para a empresa apresentar manifestação de inconformidade.

A referida “Representação Interna Para Exclusão do Simples Nacional” gerou o processo administrativo de exclusão nº 15504.720590/2018-24, sendo apontado como fato motivador:

- Ter sócio que é administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, tendo a receita bruta global ultrapassado o limite de que trata o inciso II do art. 3º da Lei Complementar nº 123, de 2006;

- Constatação de que nos meses de 04, 05 e 07 a 12/2015, o valor das despesas pagas superou em 20% o valor dos ingressos de recursos, incidindo na restrição prevista no inciso IX do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006;

- Constatação de que a empresa excluída é resultante de desmembramento da empresa Padaria e Mercearia BIG PÃO, CNPJ nº 17.416.363/0001-05, incidindo na restrição prevista no inciso IX do § 4º do art. 3º da Lei Complementar nº 123, de 2006.

Regularmente cientificada, a interessada (INDUSTRIA DE PÃES BIG PÃO EIRELI) apresentou Manifestação de Inconformidade contra o Ato Declaratório Executivo DRF/BHE nº 37, de 15 de junho de 2018, a qual foi julgada improcedente pela DRJ.

Foi apresentado Recurso Voluntário ao CARF, que, por sua vez negou-lhe provimento, conforme ementa a seguir transcrita:

Recorrente INDÚSTRIA DE PÃES BIG PÃO EIRELI

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2014

EVIDÊNCIAS FÁTICAS. INCIDÊNCIA NORMATIVA EM HIPÓTESES DE EXCLUSÃO DO SIMPLES.

Correta a exclusão do SIMPLES NACIONAL quando os fatos constatados demonstraram que a empresa incidiu em situações vedadas à opção pelo regime de tributação pelo SIMPLES NACIONAL.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. EFEITOS DO ATO DECLARATÓRIO.

Uma vez demonstrado nos autos que a empresa excluída do Simples Nacional surgiu a partir do desmembramento das atividades de uma outra empresa, em ofensa à proibição contida no inciso IX do § 4º do art. 3º da Lei Complementar nº 123, de 2006, mostra-se correta a retroação dos efeitos do ato de exclusão a partir do mês subsequente à data de constituição da sociedade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. (Acórdão 1001-002.399, julgado em 05/05/2021).

Foram ainda interpostos Recurso Especial e Agravo pelo contribuinte, ambos não admitidos. O referido PAF atualmente se encontra arquivado, se tonando definitiva a exclusão do Simples Nacional.

Conforme consignado no Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização, após o exame dos elementos e documentos apresentados pelas pessoas jurídicas BIG PÃO SERVIÇOS ADM LTDA. e INDÚSTRIA DE PÃES BIG PÃO EIRELI, bem como da análise das circunstâncias que ensejaram a emissão do Ato Declaratório Executivo DRF/BHE nº 37/2008, concluiu que a BIG PÃO SERVIÇOS ADM LTDA. são o efetivo sujeito passivo do lançamento.

Restou apurado que a constituição formal da INDÚSTRIA DE PÃES BIG PÃO EIRELI teve por finalidade exclusiva a alocação simulada dos contratos de trabalho, com o intuito de ocultar o verdadeiro empregador, permanecendo a BIG PÃO SERVIÇOS ADM LTDA. como responsável pelas obrigações previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas no período de 06/2014 a 12/2015.

Para fins de apuração das contribuições devidas, a auditoria fiscal considerou como base de cálculo as folhas de pagamento confrontadas com as informações prestadas em GFIP e com a escrituração contábil apresentada em meio digital no leiaute MANAD, detalhando, por competência, os valores relativos a segurados empregados e contribuintes individuais nos Anexos I e II, bem como as diferenças de contribuição apuradas nos Anexos III, IV e V do TVF.

Diante das irregularidades constatadas, especialmente a utilização reiterada de estrutura societária simulada com o objetivo de reduzir a carga tributária, foi constituído o crédito tributário correspondente, com aplicação de multa de ofício qualificada no percentual de 150%.

Os principais elementos e conclusões da autoridade fiscal lançadora encontram-se sintetizados no Relatório da decisão recorrida nos seguintes termos:

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal - TVF, a Padaria e Merceria BIG PÃO Ltda. é sujeito passivo das contribuições lançadas no Auto de Infração sob

juízo em razão de ter sido constatado que a empresa Indústria de Pães BIG PÃO EIRELI teve a sua constituição formalizada exclusivamente para abrigar, de forma simulada, os contratos de trabalho mantidos com a verdadeira empregadora - a Padaria e Mercearia BIG PÃO Ltda.

O Termo de Verificação Fiscal - TVF relata as situações constatadas pela fiscalização, que motivaram a emissão do Ato Declaratório Executivo DRF/BHE nº 37, de 15 de junho de 2018, que excluiu a empresa Indústria de Pães BIG PÃO EIRELI do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), com efeito a partir de 01 de junho de 2014. Segundo o mencionado Ato Declaratório, a referida empresa incorreu nas seguintes situações de vedação:

- *Ter sócio que é administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, tendo a receita bruta global ultrapassado o limite de que trata o inciso II do art. 3º da Lei Complementar nº 123, de 2006;*
- *Constatação de que nos meses de 04, 05 e 07 a 12/2015, o valor das despesas pagas superou em 20% o valor dos ingressos de recursos, incidindo na restrição prevista no inciso IX do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006;*
- *Constatação de que a empresa excluída é resultante de desmembramento da empresa Padaria e Mercearia BIG PÃO, CNPJ nº 17.416.363/0001-05, incidindo na restrição prevista no inciso IX do § 4º do art. 3º da Lei Complementar nº 123, de 2006.*

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal - TVF, juntado às fls. 21 a 78, a empresa Indústria de Pães BIG PÃO EIRELI foi constituída em 29 de maio de 2014 e dedica-se à atividade de Indústria de Panificação, sendo optante pelo Simples Nacional.

No curso da fiscalização, constatou-se a participação da pessoa física Luiza Tavares Carneiro, CPF nº 060.032.986-00, como sócia administradora da fiscalizada no período de 30/04/2015 a 28/01/2016, e também da Vila da Serra Indústria e Comércio de Alimentos Ltda. (não enquadrada no Simples Nacional), CNPJ nº 14.397.197/0001-59. O somatório da receita bruta auferida pelas duas empresas no ano de 2015 alcançou o montante de R\$ 4.755.181,17, excedendo o limite previsto no inciso II do art. 3º da Lei Complementar nº 123, de 2006.

Ainda de acordo com o Termo de Verificação Fiscal - TVF, contatou-se a incompatibilidade entre as despesas com mão de obra e a receita bruta auferida, bem como constatou-se que, no ano calendário de 2015, nos meses de abril, maio e julho a dezembro, o valor das despesas com mão de obra superou em mais de 20% o valor dos ingressos de recursos.

Por fim, a fiscalização constatou que a empresa Indústria de Pães BIG PÃO EIRELI é resultante de um desmembramento da empresa Padaria e Mercearia BIG PÃO Ltda. com o fim de beneficiar-se do tratamento tributário simplificado e

favorecido instituído pelo Simples Nacional. Essa constatação encontra-se amparada nas seguintes provas indiciárias:

- Ocupação do mesmo espaço físico;
- Parte do ramo de atividade comum às duas empresas;
- Quadro societário integrado por familiares ou por outras pessoas que não guardam características de empresários e se revezam na composição societária das duas empresas;
- Transferência fraudulenta de empregado identificada por meio de anotação na ficha de registro de empregado e confronto com as declarações da fiscalizada em GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social.
- O maquinário utilizado cedido em comodato sem o respectivo registro contábil nas duas empresas.

Encaminhada a representação fiscal, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte emitiu o Ato Declaratório Executivo nº 37, de 15 de junho de 2018, que excluiu a empresa Indústria de Pães BIG PÃO EIRELI do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), com efeito a partir de 01 de junho de 2014.

Uma vez efetivada a exclusão da empresa Indústria de Pães BIG PÃO EIRELI do Simples Nacional, efetuou-se o lançamento das contribuições devidas a outras entidades e fundos, cuja base de cálculo corresponde à remuneração de segurados empregados declarada nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP da empresa Indústria de Pães BIG PÃO EIRELI. Como a referida empresa informava em GFIP ser optante pelo Simples Nacional, as contribuições para outras entidades e fundos não foram objeto de declaração em GFIP.

Inconformada com o lançamento, a contribuinte apresentou a impugnação de e.fls. 742/741, alegando em sua peça impugnatória, preliminarmente, pela necessidade de realização de prova pericial com intuito de comprovar a existência real e efetiva da empresa Indústria de pães BIG PÃO EIRELI, bem como para identificar com precisão e clareza os empregados que prestam serviços à indústria. Indica o perito e menciona os quesitos a serem respondidos.

Sustenta que não houve qualquer fragmentação simulada de atividades, mas a constituição legítima de pessoas jurídicas distintas para o exercício de atividades econômicas igualmente distintas, consistentes na produção e na comercialização de produtos. Afirma que a segregação societária decorreu de decisão empresarial voltada à eficiência operacional e à melhoria da gestão, sendo comprovada a existência real e regular da Indústria de Pães BIG PÃO EIRELI por meio de alvará de funcionamento e registros fotográficos, afastando a tese de que se trataria de pessoa jurídica meramente formal.

Alega, ainda, que as irregularidades apontadas pela fiscalização basearam-se exclusivamente em documentos fornecidos pelas próprias empresas, circunstância que, segundo

afirma, afasta qualquer presunção de fraude. Destaca que se trata de empresas familiares em processo de profissionalização da gestão, tendo a Padaria e Merceria BIG PÃO Ltda. sido adquirida em 2014, ocasião em que se identificou a necessidade de separar as atividades de produção e comercialização para maior eficiência, segurança sanitária e controle operacional, o que motivou a criação da unidade industrial.

No contexto da reorganização, a impugnante afirma que a indústria foi instalada em imóvel vizinho à padaria, visando reduzir custos logísticos e riscos sanitários, mantendo-se a produção artesanal no estabelecimento comercial. Reconhece que, no período fiscalizado, falhas nos controles internos resultaram em confusões administrativas, como o pagamento, pela padaria, de despesas relacionadas à indústria, mas atribui tais ocorrências à gestão familiar e à escassez de recursos, e não à intenção de ocultar fatos ou fraudar o Fisco.

Defende que, embora localizadas em imóveis contíguos, as empresas não funcionam no mesmo estabelecimento, possuindo endereços e códigos postais distintos, bem como administrações formalmente e materialmente segregadas, inclusive com sócios administradores diversos. Ressalta que a colaboração entre familiares no cotidiano empresarial não configura, por si só, prática ilícita, tampouco fraude contra terceiros ou contra o Fisco. No mesmo sentido, afirma que o recebimento de intimações por sócia de outra empresa teve apenas o objetivo de dar celeridade à comunicação administrativa.

Sustenta que as atividades desenvolvidas por cada empresa possuem objetos negociais distintos e que a mera correlação entre produção e comercialização, ainda que em imóveis próximos, não autoriza a conclusão de inexistência de autonomia empresarial. As alterações nos quadros societários são justificadas como ajustes legítimos à conveniência da gestão, inexistindo qualquer indício de simulação ou fraude, sendo a opção pelo Simples Nacional decorrente da criação da indústria e da possibilidade legal daí resultante.

No tocante à transferência de empregados, alega que a Indústria de Pães sucedeu a padaria nos elementos ligados à produção, inclusive quanto aos contratos de trabalho, amparando-se nos arts. 10 e 448 da CLT, que dispensariam a rescisão contratual em casos de sucessão entre empresas do mesmo grupo. Do mesmo modo, sustenta que os empréstimos informais entre as empresas e a ausência de registros contábeis específicos refletem apenas deficiências administrativas, não sendo suficientes para caracterizar fraude ou inexistência da atividade industrial.

Por fim, afirma que, sendo incontroversa a existência da Indústria de Pães BIG PÃO EIRELI, devem ser preservados, ao menos, os recolhimentos previdenciários efetuados no âmbito do Simples Nacional em relação aos empregados vinculados à produção, admitindo eventual arbitramento apenas quanto a empregados que, embora registrados na indústria, exercessem atividades comerciais.

Subsidiariamente, requer o abatimento dos valores já recolhidos, nos termos da Súmula CARF nº 76, e a desqualificação da multa de 150%, por ausência de demonstração do dolo

específico exigido para a caracterização de fraude, pugnando, ao final, pelo cancelamento integral do Auto de Infração.

Submetida a julgamento, decidiu a 6ª Turma da DRJ/Salvador pela improcedência da impugnação apresentada, conforme ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2014 a 31/12/2015

FRAGMENTAÇÃO DA ATIVIDADE EMPRESARIAL. PESSOAS JURÍDICAS DISTINTAS. SIMULAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. REDUÇÃO INDEVIDA. LANÇAMENTO.

Os fatos narrados demonstram a ocorrência de simulação, por meio da criação de uma empresa que não existe de modo independente, subordinando-se em todos os aspectos a outra empresa, da qual funciona como um departamento. A fragmentação da atividade empresarial entre as duas pessoas jurídicas formalmente existentes se deu com o propósito de concentrar a mão de obra na empresa optante pelo Simples Nacional, reduzindo indevidamente o valor das contribuições devidas a outras entidades e fundos em razão do exercício da atividade empresarial. Uma vez reconhecida a simulação na criação da empresa optante pelo Simples Nacional, mostra-se correto o lançamento de ofício das contribuições em nome da empresa efetivamente existente.

SIMULAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA QUALIFICADA DE 150%. DESCRIÇÃO DOS FATOS. PROCEDÊNCIA.

Restou demonstrada nos autos a simulação, pela criação de uma pessoa inexistente de fato, a fim de que ela figurasse como empregadora da mão de obra utilizada no único empreendimento econômico ali existente, com o objetivo de auferir indevidamente as vantagens tributárias da opção pelo Simples Nacional. Correta, portanto, a aplicação da multa qualificada no percentual de 150%.

PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO DO PEDIDO.

As conclusões da fiscalização encontram-se fundamentadas em uma série de elementos de natureza contábil (pagamentos de mão de obra superiores à receita declarada; ausência de registro das transações entre as empresas); da inexistência de um contrato formalizado de comodato das máquinas utilizadas pela Indústria de Pães e de propriedade da Padaria e Merceria; da transferência dos funcionários de uma empresa para outra; da existência de funcionários exercendo atividades estranhas ao objeto social da 1 DRJ/SDR Processo 15504.721077/2018-51 Acórdão n.º 15-46.003 Fls. 1.301 empresa, dentre outras. Inexistem, portanto, questões fáticas que reclamem conhecimentos especiais para a sua elucidação, razão pela qual se indefere o pedido de realização de perícia.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão proferida, a contribuinte apresentou, tempestivamente, Recurso Voluntário, no qual reiterou todos os argumentos de defesa constantes da peça impugnatória, conforme argumentos a seguir descritos.

Reitera em sede preliminar acerca da essencialidade de prova pericial, alegando que apenas a perícia técnica seria capaz de elucidar a realidade operacional das empresas e desfazer a narrativa fiscal de inexistência “de fato” da indústria. Defende que a perícia poderia demonstrar, de forma objetiva, a existência real e individualizada das duas pessoas jurídicas, a separação prática das atividades e a correta alocação dos trabalhadores entre produção e revenda, evitando, segundo sustenta, que um “auto de infração lavrado contra a sociedade errada” inviabilize economicamente a recorrente. Indica perito e afirma que a diligência permitiria reconstruir a dinâmica cotidiana das operações, que não teria sido adequadamente compreendida pela fiscalização.

Quanto ao mérito, insiste que não houve simulação, mas estratégia empresarial legítima de segregação de atividades: a indústria seria responsável pela produção/industrialização e a padaria pela revenda, mercearia e serviços correlatos, com ganho de eficiência e segurança sanitária. Sustenta que a indústria existe “de fato e de direito”, com estabelecimento, maquinário, empregados e documentação municipal (alvará), e que o fato de as irregularidades terem sido apuradas a partir de documentos fornecidos pela própria empresa afastaria a imputação de fraude, por inexistir ocultação deliberada. Argumenta ainda que a proximidade física entre as unidades se justificaria por razões operacionais (redução de frete, mitigação de risco de contaminação e preservação de qualidade), ressaltando que os endereços seriam distintos, embora contíguos.

A recorrente também procura desqualificar os “indícios” utilizados no Termo de Verificação Fiscal, afirmando que indícios e presunções não bastariam para sustentar a exigência e, sobretudo, a qualificação da multa por fraude. Afirma que eventuais confusões administrativas e pagamentos cruzados decorreriam de fragilidades de controles internos típicas de empresas familiares em processo de profissionalização, e não de conluio fraudulento. Nesse sentido, argumenta que recebimento de intimação por administradora de uma das empresas teria sido mero ato de celeridade, sem relevância para inferir “unicidade de gestão”, e que alterações societárias seriam lícitas, expressão do direito de auto-organização e não poderiam, por si, caracterizar simulação.

No ponto relativo à mão de obra, sustenta que a transferência de empregados ligados à produção para a indústria decorreu da reorganização empresarial e seria juridicamente amparada pela sucessão trabalhista (arts. 10 e 448 da CLT), sem necessidade de rescisões e recontrações, inexistindo fraude na migração dos vínculos. Reconhece que houve situações de auxílio financeiro da padaria à indústria e falhas de escrituração (como ausência de registros formais de empréstimos e de comodato de máquinas), mas afirma que tais inconsistências contábeis autorizariam, quando muito, correções e tratamento próprio (inclusive arbitramento), não a conclusão extrema de inexistência da indústria ou de prática dolosa.

A recorrente sustenta, ainda, que, sendo incontroversa a existência da atividade industrial, deveria ser preservada a validade dos recolhimentos previdenciários efetuados pela indústria no âmbito do Simples Nacional quanto aos empregados vinculados à produção. Defende que eventual exigência, se mantida, deveria ser limitada a hipóteses específicas de empregados eventualmente alocados de forma equivocada, propondo a segregação de trabalhadores por função e apresentando rol de empregados que, segundo alega, estariam afetos à produção.

Por fim, impugna de maneira específica a multa qualificada de 150%, alegando ausência de motivação concreta quanto à conduta dolosa imputada, sob o argumento de que o Fisco teria apenas mencionado dispositivos legais sem individualizar atos típicos de fraude, dolo ou simulação. Sustenta que, ainda que se falasse em “abuso de forma jurídica”, isso não equivaleria automaticamente a fraude, e que a penalidade seria desproporcional e potencialmente capaz de inviabilizar a atividade empresarial, com impacto social relevante pelo caráter gerador de empregos do empreendimento.

Ao final, requer o provimento integral do recurso para cancelamento do Auto de Infração, com deferimento de perícia; subsidiariamente, requer o afastamento da qualificação da multa e o reconhecimento/validação dos recolhimentos efetuados no Simples Nacional para os empregados da produção, limitando eventual exigência aos casos que, por hipótese, se refiram a empregados da área comercial.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior**, Relator.

1. Admissibilidade

A recorrente foi devidamente notificada da decisão de 1ª instância em 02/03/2019 (sábado anterior ao carnaval) via DTE, conforme e-fl. 1329 e apresentou Recurso Voluntário em 04/04/2019 conforme Termo de Solicitação de Juntada de e-fl. 1331, sendo tempestivo e, por preencher os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

2. Preliminar: Realização de perícia técnica

Em sede preliminar, a recorrente alega a imprescindibilidade da realização de perícia técnica como meio de prova essencial à correta apuração da realidade fática que fundamenta a defesa apresentada. Sustenta que tal medida deve ser apreciada antes do exame do mérito, por se tratar de instrumento apto, inclusive, a infirmar ou anular o débito constituído.

Segundo a recorrente, a prova pericial não se limita a esclarecimentos técnicos secundários, constituindo-se no único meio capaz de elucidar, de forma precisa, os fatos relacionados à estrutura operacional e à dinâmica cotidiana das atividades empresariais, cuja compreensão adequada seria indispensável para afastar interpretações equivocadas adotadas pela autoridade fiscal e reproduzidas no julgamento de primeira instância.

A recorrente sustenta, ainda, que o indeferimento da perícia acarretaria cerceamento de defesa, sobretudo porque o auto de infração teria sido lavrado com base em premissa fática incorreta, podendo inviabilizar a continuidade das atividades empresariais de pessoa jurídica idônea, com relevante função social e econômica.

Alega-se que a fiscalização, a partir de análise superficial de documentos, concluiu indevidamente pela inexistência fática da empresa “Indústria de Pães Big Pão” e pela suposta identidade material entre esta e a recorrente. Afirma, contudo, que tal narrativa não corresponde à realidade e que sua desconstrução depende exclusivamente da realização de perícia técnica.

Conforme exposto pela recorrente, o fundamento central da autuação reside na alegação de fragmentação fraudulenta de pessoa jurídica com o objetivo de reduzir a carga tributária. A perícia, segundo sustenta, demonstraria a existência real, efetiva e individualizada das empresas “Padaria e Mercearia Big Pão” e “Indústria de Pães Big Pão”, afastando qualquer hipótese de simulação ou fraude.

Por fim, a recorrente afirma que a prova pericial permitiria identificar, com precisão, os empregados vinculados a cada empresa, comprovando a regularidade dos vínculos trabalhistas e dos recolhimentos previdenciários efetuados, razão pela qual requer seu deferimento como medida indispensável à correta formação do convencimento deste Egrégio Conselho.

No tocante ao pedido para realização de perícia, a autoridade de primeira instância se manifestou no acórdão recorrido, conforme se observa no excerto abaixo reproduzido:

O impugnante solicita a realização de prova pericial. O art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, prevê que a realização de diligências ou perícias será determinada pela autoridade julgadora, que deve indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

O deslinde dos fatos trazidos aos autos prescinde da opinião pericial. As conclusões da fiscalização encontram-se fundamentadas em uma série de elementos de natureza contábil (pagamentos de mão de obra superiores à receita declarada; ausência de registro das transações entre as empresas); da inexistência de um contrato formalizado de comodato das máquinas utilizadas pela Indústria

de Pães e de propriedade da Padaria e Merceria; da transferência dos funcionários de uma empresa para outra; da existência de funcionários exercendo atividades estranhas ao objeto social da empresa, dentre outras. A maior parte dos fatos narrados, inclusive, sequer foi contestada na impugnação. Por exemplo: não há controvérsia quanto ao fato de que as despesas com pessoal excederam a receita, do mesmo modo não se contestou o fato de que houve transferência de empregados de uma empresa para outra. A controvérsia contida nos autos diz respeito, sobretudo, às implicações jurídicas dos fatos verificados. Assim, por inexistirem nos autos questões fáticas que reclamem conhecimentos especiais para a sua elucidação, indefiro o pedido de realização de perícia.

Conforme se verifica, a matéria a respeito do indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia não deve ser entendida como cerceamento ao direito de ampla defesa. A propósito, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar a realização de diligências e perícias apenas quando entenda necessárias ao deslinde da controvérsia.

Para além do exposto, conforme bem pontuado pela decisão recorrida, entendo que não merece acolhimento o pedido de realização de perícia por ser desnecessário ao deslinde do feito bem como pelo fato de que as provas dos autos se mostram aptas para colimar o indeferimento de tal pleito.

Nesse sentido, cabe transcrever o teor da Súmula CARF nº 163:

Súmula CARF nº 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Portanto, não há que se falar em nulidade do acórdão, tendo em vista que restou verificado que foi assegurado aa recorrente o exercício de seu direito à ampla defesa, ao contraditório e ao devido processo legal, razões pelas quais rejeito a preliminar arguida, para manter o indeferimento ao pedido de perícia conforme reiterado pela Recorrente.

3. Mérito

A recorrente sustenta que a autuação parte de premissa equivocada ao afirmar a existência de “fragmentação simulada” destinada a usufruir indevidamente do Simples Nacional. Alega que, à luz do princípio da verdade material, o que houve foi a estruturação de pessoas jurídicas distintas para a consecução de objetos sociais distintos, com finalidade de eficiência produtiva e gerencial: de um lado, a atividade de revenda e serviços (padaria/mercearia/restaurante) e, de outro, a industrialização de produtos de panificação destinados à comercialização pelo estabelecimento varejista.

Segundo a recorrente, a existência efetiva da “Indústria de Pães Big Pão EIRELI” seria demonstrada por elementos probatórios já apresentados (como fotografias das instalações e alvará municipal), afastando a tese de que se trataria de empresa “apenas formal”. Assevera, ainda, que os apontamentos fiscais considerados “indícios” de fraude foram extraídos exclusivamente de documentos fornecidos pela própria contribuinte/autuada, circunstância que, em sua ótica, enfraqueceria a imputação fraudulenta, por inexistir ocultação deliberada ou embaraço à ação fiscal, ressaltando ter havido colaboração ampla com as diligências.

No tópico relativo ao contexto de criação da indústria, a recorrente afirma que ambas as empresas seriam familiares e estariam em processo de profissionalização da gestão, tendo a segregação das atividades surgido como solução pragmática para organizar a produção e a comercialização, mitigar riscos próprios do setor alimentício (inclusive contaminação) e otimizar custos e padrões de qualidade. Sustenta que a instalação da indústria em imóvel vizinho ao comércio atenderia a razões operacionais (redução de frete, preservação de qualidade e mitigação de riscos no transporte), e que a opção posterior pelo Simples Nacional teria sido consequência do enquadramento possível diante do novo arranjo, e não o motivo determinante para simulação.

Quanto aos supostos “indícios” listados no Termo de Verificação Fiscal, a Recorrente argumenta que a própria fiscalização reconhece tratar-se de apuração fundada em indícios de sonegação, o que, a seu ver, seria insuficiente para sustentar a exigência de crédito tributário com presunção de fraude e qualificação de multa. Alega que fatos como proximidade física, apoio operacional entre familiares, recebimento de intimação por terceiro, comodato sem registro contábil, alterações societárias e movimentações administrativas podem caracterizar, quando muito, inconsistências formais ou falhas de controle interno, mas não demonstram, de modo inequívoco, inexistência da empresa industrial ou simulação absoluta.

Ainda nesse ponto, a recorrente sustenta que não há identidade de atividades entre indústria e comércio, ainda que ambas se situem no segmento de panificação, defendendo que os objetos sociais seriam distintos e que o conceito de industrialização, conforme legislação do IPI, reforçaria a caracterização da atividade fabril. Acrescenta que alterações societárias em empresas familiares seriam fenômenos ordinários de organização interna e que o direito de auto-organização não poderia ser tratado como elemento incriminador por si só, invocando entendimento administrativo no sentido de que sociedades com sócios comuns podem ser válidas se efetivamente constituídas e operadas.

No tópico sobre transferência de empregados e sucessão de fato, a recorrente afirma que a criação da indústria implicou a migração de trabalhadores ligados à produção/industrialização, medida que reputa lícita e comum, inclusive sob a ótica trabalhista, desde que não haja prejuízo ao empregado.

Sustenta que a mera transferência de vínculos ou a continuidade das condições de trabalho não configura fraude, e que não haveria prejuízo aos cofres públicos se os recolhimentos

foram efetuados conforme o regime adotado, mencionando ainda ausência de apontamentos trabalhistas em fiscalizações do Ministério do Trabalho.

Sobre pagamentos cruzados e registros contábeis, a recorrente reconhece a possibilidade de irregularidades formais (como ausência de registro de comodato e de empréstimos intragrupo), mas defende que tais fatos não autorizam, automaticamente, a conclusão de inexistência da empresa ou de conluio fraudulento.

Alega que, quando houver fragilidade contábil, o ordenamento tributário dispõe de mecanismos próprios (como arbitramento), não se justificando a presunção de fraude como regra, sobretudo diante de atividade econômica real, com maquinário, empregados e operação produtiva comprovável.

Subsidiariamente, requer que eventual exigência seja delimitada mediante segregação funcional dos empregados, restringindo-se apenas àqueles que, embora registrados na indústria, estariam de fato vinculados à atividade de comercialização, adotando como critério a identificação das funções associadas ao conceito de industrialização.

Da análise recursal entendo que não procede a alegação de que existiriam duas pessoas jurídicas autônomas exercendo atividades complementares, com segregação real de operações. Os elementos colhidos pela fiscalização demonstram, em conjunto, a existência de uma única unidade empresarial, sob o manto formal de duas inscrições, com integração funcional e ausência de independência mínima do suposto estabelecimento industrial.

A prova evidencia que a estrutura física e o fluxo de clientes não indicam dois estabelecimentos distintos, mas um único complexo empresarial; que as atividades administrativas e de pessoal se concentram no mesmo ambiente; e que há comunhão de mecanismos de direção e coordenação, o que é incompatível com a tese de autonomia operacional plena.

Também é relevante observar que a dinâmica de pessoal aponta para deslocamento expressivo e concentrado de empregados do estabelecimento comercial para o suposto industrial, sem alteração material da força de trabalho global, com a consequência prática de concentrar mão de obra na pessoa jurídica submetida a regime com recolhimento previdenciário distinto, esvaziando artificialmente a base de incidência própria das contribuições patronais.

Além disso, a identificação de quantidade significativa de trabalhadores vinculados formalmente ao estabelecimento industrial, mas exercendo atividades típicas de comércio e restaurante, reforça a inexistência de correspondência entre a alocação de pessoal e os objetos sociais alegadamente segregados.

Nesse sentido vale colacionar trecho do Termo de Verificação Fiscal:

A.4.1 – ANÁLISE DOS LIVROS REGISTROS DE EMPREGADOS

A fiscalização no curso da execução do procedimento fiscal verificou que a constituição da pessoa jurídica INDUSTRIA DE PÃES BIG PÃO EIRELI por meio do

desmembramento / fragmentação simulada da PADARIA E MERCEARIA BIG PÃO LTDA visou garantir o benefício do tratamento tributário simplificado e favorecido instituído pela Lei Complementar 123, de 2006 onde as duas empresas foram beneficiadas.

A fiscalização destaca que, conforme se verá adiante, a unidade laboral e a unicidade das empresas – PADARIA E MERCEARIA BIG PÃO LTDA e INDUSTRIA DE PÃES BIG PÃO EIRELI ficou evidenciada em decorrência de confissão da própria fiscalizada - INDUSTRIA DE PÃES BIG PÃO EIRELI - ao registrar a transferência de vínculos empregatícios da PADARIA E MERCEARIA BIG PÃO LTDA, CNPJ 17.416.363/0001-05 para o seu quadro de empregados sob a alegação da constituição de grupo econômico (DOC. 03), conforme se verificou no exame dos Livros Registro de Empregados cujos dados foram sintetizados no Quadro (i), a saber:

(...)

A fiscalização destaca, ainda, que se observou a seguinte anotação no verso das folhas dos Livros Registro de Empregado examinados e com informações transcritas no demonstrativo que nomeou de Quadro (i):

“EM (...) VEIO TRANSFERIDO DA EMPESAMO GRUPO ECONOMICO DENOMINADA PADARIA E MERCEARIA BIG PÃO LTDA, COM SEDE PRAÇA JOSÉ CAVALINI, 50 – BAIRRO LUXEMBURGO – BELO HORIZONTE / MG – CEP 30380-300 CNPJ: 17.416.363/0001-05 COM TODOS SEUS DIREITOS TRABALHISTAS” (sic)

A fiscalização por oportuno consigna no presente TVF que a fiscalizada – INDUSTRIA DE PÃES BIG PÃO EIRELI - ao ser intimada a apresentar o organograma da empresa (item 16 do TIPP) e o organograma do grupo empresarial (item 17 do TIPP) assim se pronunciou:

- a) Quanto ao item 16 a empresa “esclarece que, por ser uma indústria de pequeno porte, não possui organograma”;
- b) Quanto ao item 17 a empresa “esclarece que não há grupo empresarial, razão pela qual não é possível a apresentação de tal organograma”.
(Negritei)

A fiscalização ao confrontar as informações extraídas dos Livros Registro de Empregados e os esclarecimentos prestados pela fiscalizada – INDUSTRIA DE PÃES BIG PÃO EIRELI em resposta aos itens 16 e 17 do TIPP **constatou que a transferência de empregados entre as duas empresas envolve uma simulação. A simulação, não é demais ressaltar, envolve propósitos lesivos aos direitos e interesses do fisco e objetiva burlar a legislação, o que retira toda a validade do ato por ela viciado que no caso sob exame é a opção indevida pelo SIMPLES NACIONAL.**

Somam-se a isso indícios consistentes de confusão patrimonial e financeira, tais como pagamento de obrigações trabalhistas de uma pessoa jurídica por outra, sem o devido registro contábil de créditos e débitos correlatos, além de inconsistências relevantes entre receitas e despesas com pessoal no suposto ente industrial, revelando dependência estrutural e ausência de autonomia econômica.

A inexistência de parque fabril próprio e a utilização de equipamentos pertencentes a outra pessoa jurídica, sem formalização adequada e sem registro contábil compatível, compõem quadro que afasta a tese de segregação real e sustenta a conclusão de que a “indústria” opera, na prática, como mero departamento da atividade empresarial unificada.

Diante desse panorama, não há espaço para acolher o pedido subsidiário de “segregação” de empregados para limitar a exigência, pois tal pretensão parte da premissa de que haveria duas operações empresariais independentes, o que não se confirma.

A prova indica que a própria organização do trabalho foi utilizada de forma instrumental para deslocar formalmente vínculos para a pessoa jurídica submetida a regime mais favorecido, sem aderência à realidade das funções desempenhadas. Assim, reconhecida a unidade empresarial e a simulação na fragmentação formal, mostra-se correto atribuir à pessoa jurídica efetivamente titular da atividade econômica como um todo a responsabilidade pelas contribuições incidentes sobre a folha, afastando-se a sistemática de recolhimento incompatível com a materialidade verificada.

Por consequência lógica, estando demonstrado que a escrituração/declaração foi estruturada de modo a omitir a incidência de contribuições patronais típicas sobre a folha, mediante declaração em sistema próprio como se a empresa estivesse submetida a regime substitutivo, é legítimo o lançamento de ofício das contribuições previdenciárias patronais correspondentes, uma vez que não se trata de diferença meramente formal, mas de inadequação material do regime declarado à realidade constatada, razão pela qual não há reparos a serem feitos nesse ponto, devendo ser mantido integralmente o entendimento firmado pela decisão de piso.

4. Multa aplicada

A recorrente alega que a constituição do crédito previdenciário decorreu da conclusão fiscal de que a empresa “Indústria de Pães Big Pão EIRELI” teria sido constituída de forma simulada para abrigar contratos de trabalho do verdadeiro empregador, imputando-se à Padaria e Mercearia Big Pão Ltda. a obrigação de declarar e recolher as contribuições devidas a outras entidades e fundos incidentes sobre as remunerações informadas em GFIP em nome da empresa industrial.

Sustenta, contudo, que a autoridade fiscal teria aplicado a multa de ofício qualificada no percentual de 150% sem demonstrar, de forma concreta, a existência de conduta dolosa apta a caracterizar fraude ou simulação, limitando-se à indicação genérica dos dispositivos

legais que autorizariam a majoração. Argumenta que eventual abuso de forma jurídica não se confunde, automaticamente, com o intuito de fraude exigido para a qualificação da penalidade.

Afirma, ainda, que a empresa industrial existiria efetivamente, exercendo atividade produtiva e demandando empregados compatíveis com seu objeto social, inexistindo ocultação do verdadeiro empregador. Com base em precedentes administrativos, o Recorrente defende que a qualificação da multa constitui medida excepcional, que exige comprovação inequívoca dos pressupostos legais, razão pela qual requer o afastamento do agravamento da penalidade.

A decisão de piso entendeu que a multa da forma qualificada estaria embasada na legislação e que as empresas envolvidas teriam agido em ajuste doloso para reduzir a carga tributária, senão, vejamos:

Os fatos narrados e comprovados nos autos demonstram a ocorrência de fraude. A descrição factual é rica e pormenorizada. Restou claro que a empresa Indústria de Pães BIG PÃO EIRELI inexistiu de fato, funcionando apenas como um departamento da empresa Padaria e Mercaria BIG PÃO Ltda.

No mesmo sentido, a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF apresenta precedentes nos quais manteve a aplicação da multa qualificada de 150% quando demonstrada a simulação:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2014

...

PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.

A legalidade formal dos contratos não se sobrepõe à realidade fática encontrada na empresa, em decorrência do princípio da primazia da realidade e da busca da verdade material, norteadores do contencioso administrativo.

...

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

É cabível a aplicação da multa qualificada quando constatado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses previstas na Lei nº 4.502/1964, artigos 71, 72 e 73.

Recurso Voluntário Negado

Processo nº 15983.720137/2017-91. Acórdão nº 2202-004.848, de 04/12/2018.

A criação da Indústria de Pães ocorreu para que ela figurasse como empregadora da mão de obra utilizada no único empreendimento econômico ali existente, com o objetivo de auferir indevidamente as vantagens tributárias da opção pelo

Simplex Nacional. Correta, portanto, a aplicação da multa qualificada no percentual de 150%.

No presente caso, entendo que ficou comprovada a intenção de fraudar o Fisco mediante simulação e que a multa qualificada deve ser mantida.

Ressalto que, com a alteração promovida pela Lei nº. 14.689/2023, no artigo 44 da Lei nº. 9.430/96, e a aplicação do princípio da retroatividade da norma mais benigna, a penalidade deve ser reduzida a 100%.

5. Conclusão

Ante o exposto, voto por rejeitar a preliminar e dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reduzir a multa de ofício a 100%.

Assinado Digitalmente

Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior