



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



<b>PROCESSO</b>	<b>15504.723508/2014-90</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2102-003.787 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	22 de julho de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	BSHES PARTICIPACOES LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/05/2010

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. AUTO DE INFRAÇÃO. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. PESSOA JURÍDICA INTERPOSTA. GRUPO ECONÔMICO. MULTA QUALIFICADA. NULIDADES. DEDUÇÃO DE VALORES. DECADÊNCIA.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. CONFIGURAÇÃO.

Restando comprovada a prestação pessoal, direta e exclusiva de serviços de gestão empresarial por sócio-gerente, mediante interposição de pessoa jurídica pertencente ao mesmo grupo econômico, incidem as contribuições sociais sobre as remunerações pagas à pessoa física, na condição de contribuinte individual, conforme art. 12, V, “f”, da Lei nº 8.212/1991.

RELAÇÃO JURÍDICA FORMAL E MATERIAL. DESCONSIDERAÇÃO PARA FINS TRIBUTÁRIOS.

A Administração pode, para fins de apuração de obrigação previdenciária, desconsiderar a forma jurídica do contrato para reconhecer a realidade material, sem necessidade de decisão judicial, desde que demonstrada a simulação contratual, em consonância com o art. 116, parágrafo único, do CTN.

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Evidenciada a existência de grupo econômico de fato, com comunhão de sócios, administração e interesses, é cabível a responsabilidade solidária das empresas, nos termos do art. 30, IX, da Lei nº 8.212/1991 e Súmula CARF nº 210.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. LIMITAÇÃO 100%.

Comprovação de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, se aplica a multa qualificada prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430/1996, sendo devida apenas a multa ordinária, porém, aplicação tema nº 863 do STF, limitando-se a 100%.

#### DEDUÇÃO DE VALORES. ÔNUS DA PROVA.

Compete ao contribuinte comprovar documentalmente recolhimentos passíveis de dedução do crédito lançado. Inexistindo essa comprovação nos autos, mantém-se o valor integral.

#### NULIDADE DO LANÇAMENTO E DO ACÓRDÃO RECORRIDO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

Não há nulidade quando a decisão administrativa enfrenta suficientemente as matérias essenciais ao deslinde da lide e não se demonstra prejuízo à defesa (princípio *pas de nullité sans grief*).

#### DECADÊNCIA. PRAZO.

Na hipótese de ausência de antecipação de pagamento, aplica-se o art. 173, I, do CTN para a contagem do prazo decadencial. Lançamento efetuado dentro do prazo legal

### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício qualificada ao patamar de 100%.

*Assinado Digitalmente*

**YENDIS RODRIGUES COSTA** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**CLEBERSON ALEX FRIESS** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleberson Alex Friess (Presidente).

## RELATÓRIO

1. O presente Processo Administrativo Fiscal trata de aplicação dos Autos de Infração DEBCAD nº 51.054.695-1 (fl. 3; contribuição social patronal) e DEBCAD nº 51.054.696-0 (fl. 12; contribuição social segurado), em decorrência das conclusões do Relatório Fiscal de fls. 22 a 47, no âmbito do qual ficou descaracterizada a relação de prestação de serviços entre empresas BSHES e RN Gestão Empresarial para se constatar uma relação pessoal e direta de Ronaldo Cunha Nacif com a BSHES (“pejotização”), merecendo destaque os seguintes trechos de referido relatório:

[...]

### **2.1.1.2 – DA REMUNERAÇÃO DE CONTRIBUINTE INDIVIDUAL (SÓCIO GERENTE) COMO PESSOA JURÍDICA (PJ)**

**2.1.1.2.1** – Da análise da documentação apresentada durante a execução do Procedimento Fiscal, apurou-se que, nos anos-calendário de 2009 e 2010, por meio do processo de “socialização” dos contribuintes individuais, a autuada transmudou o suposto sócio, pessoa física, prestador de serviços de gestão empresarial, como uma pessoa jurídica (sociedade simples Ltda), formalizando-se um contrato de natureza comercial ou civil, com a consequente emissão de notas fiscais pelo trabalhador, não obstante a prestação de serviços revelar-se como típica relação entre o contribuinte e seu sócio gerente, embora acobertados sob o manto de contratação celebrada entre pessoas jurídicas, conforme ficará comprovado no decorrer deste Relatório Fiscal [...]

A “socialização” de contribuintes individuais, evidenciada nos itens **2.1.1.2.3** e **2.1.1.2.4**, revela um grau de sofisticação da fraude ou simulação nas relações de trabalho, tendo em vista que a Autuada insere materialmente o trabalhador (sócio-gerente) numa relação societária fictícia e, concomitantemente, concede-lhe o status de sócio, com a sua inclusão no contrato social de outra empresa. É de se ressaltar que a contratada e a contratante integram um grupo econômico familiar, cujos sócios de ambas são irmãos.

Tal conduta tem como um dos objetivos eximir a empresa do recolhimento da contribuição previdenciária (cota patronal) de 20% (vinte por cento), incidente sobre pagamentos a contribuinte individual, devida caso os pagamentos fossem efetuados diretamente ao sócio gerente, segurado obrigatório da Previdência Social, declarado em GFIP na categoria 11 (contribuinte individual empresário).

[...]

No presente caso, desconsiderar a personalidade jurídica não significa desconstituir a pessoa jurídica, e sim não reconhecê-la como tal no que diz respeito à contribuição previdenciária, para que sejam tidos como salários de contribuição os pagamentos efetuados à sociedade fictícia anteriormente citada. Deixa-se de considerar a personalidade jurídica para fazer recair a responsabilidade em quem sob ela se ocultar.

**2.1.1.2.3 – DA ANÁLISE DO CONTRATO E NOTAS FISCAIS APRESENTADOS**  
Da análise do contrato, firmado com o prestador de serviços RN GESTÃO EMPRESARIAL LTDA, constata-se claros indícios de que encobria relações com fortes características de vínculo de natureza societária. Diversos fatores indicavam que essa pessoa jurídica não atuava como tal, demonstrando que o contrato tinha tão somente a função de travestir uma típica relação jurídica da sociedade com seus sócios, como se fosse uma simples relação comercial, onde a BSHES PARTICIPAÇÕES LTDA contrata serviços de pessoa jurídica objetivando convalidar a emissão de notas fiscais para justificar as remunerações

recebidas pelo sócio responsável ou administrador da referida pessoa jurídica, que de fato trabalhava para a contratante, desempenhando, em sua sede administrativa e nas sedes das demais empresas do grupo Happy News, funções típicas da gestão plena da empresa, ligadas à sua atividade-fim, executando as tarefas necessárias para solução de problemas, de forma preventiva ou paliativa, necessárias ao atingimento de seus objetivos sociais.

Esses indícios, após diversos procedimentos de análise, averiguações, batimentos e comparações de dados e informações, foram posteriormente inequivocamente ratificados.

Quanto ao contrato firmado com o prestador de serviços RN GESTÃO EMPRESARIAL LTDA, com grifos nossos, reproduzimos a seguir as cláusulas merecedoras de destaque e comentários:

**DO OBJETO DO CONTRATO**

*Cláusula 1ª. O presente contrato tem como OBJETO a prestação dos serviços pela CONTRATADA ao CONTRATANTE em sua sede administrativa e nas sedes das empresas comerciais das empresas do Grupo Happy News, que a CONTRATADA participa direta ou indiretamente na qualidade de sócia ou prestadora de serviços, localizados nos municípios de São Paulo, Campinas, Brasília, Belo Horizonte, Vitória, Salvador.*

[...]

**2.1.1.2.5 – DAS CARACTERÍSTICAS DO PRESTADOR DE SERVIÇO PJ**

- a) Analisando-se os cadastros do profissional contratado para prestar serviços supostamente como pessoa jurídica e o da autuada, constatou-se que a contratada RN GESTÃO EMPRESARIAL e a contratante BSHES PARTICIPAÇÕES LTDA, conforme se verifica do Instrumento de Constituição e Alterações Contratuais, sempre andaram juntas, já que localizadas no mesmo endereço, inicialmente, na rua Sebastião Fabiano Dias, 210, bairro Belvedere, município de Belo Horizonte, estado de Minas Gerais, CEP 30320-690 e, atualmente, rua Desembargador Jorge Fontana, 476 (salas contíguas do 10º andar), bairro Belvedere, Belo Horizonte, Minas Gerais, CEP 30320-670.
- b) Esta estreita relação se reforça da análise das cópias autenticadas de Boletins de Ocorrência – Corpo de Bombeiros Militar – Polícia Civil – Polícia Militar, quando o solicitante declara tratar-se de incêndio de edifício comercial, em cujo local encontravam-se, dentre outros elementos, diversos documentos das empresas do grupo HAPPY NEWS, entre as quais, a BSHES PARTICIPAÇÕES LTDA e RN GESTÃO EMPRESARIAL.
- c) Conforme consulta nos sistemas corporativos da RFB, mais especificamente, GFIP WEB – Informações de remessa / Responsável –, constatamos que a própria contratante BSHES PARTICIPAÇÕES LTDA foi a responsável pela remessa das declarações da contratada RN GESTÃO EMPRESARIAL, conforme se verifica das telas de consulta das competências 01/2009 e 05/2010, em anexo, tomadas como amostragem.
- d) A exclusividade na prestação de serviços ficou evidenciada da análise do bloco de notas fiscais, com a constatação de que a RN GESTÃO EMPRESARIAL teve um único tomador de serviços, haja vista que, sequencialmente, todas as notas fiscais foram emitidas contra a empresa BSHES PARTICIPAÇÕES LTDA, de cujo talonário verificou-se ainda que a NF de nº 000032 não havia sido utilizada, haja vista que, a partir da competência 10/2009, a contratada passou a utilizar o sistema de NFS-e – Nota Fiscal de Serviços Eletrônica, que também se verificou de forma sequencial para o mesmo tomador.
- e) Conforme consultas efetuadas em sistema institucional da RFB – CNISA, constatou-se que a contratada e a contratante possuem sócios interdependentes – os sócios Ana Carolina Andrade Nacif e Antonio Márcio Cunha Nacif, sócios da BSHES PARTICIPAÇÕES LTDA, e Ronaldo Cunha Nacif, sócio da RN GESTÃO EMPRESARIAL, são irmãos, filhos de Maria de Lourdes Cunha Nacif.
- f) De acordo com os cadastros na RFB (Cartão CNPJ), a contratante e a contratada possuem a mesma atividade econômica – CNAE: 7020-4/00 – Atividades de consultoria em gestão empresarial, exceto consultoria técnica específica.

- g) Da análise da contabilidade da BSHES PARTICIPAÇÕES LTDA, constata-se que a própria autuada qualifica o Sr. Ronaldo Cunha Nacif como seu sócio de fato, conforme se verifica da movimentação da conta do Ativo 1.2.01.02 – EMPRÉSTIMOS A SÓCIOS, subconta RONALDO CUNHA NACIF (razões das contas reduzidas 10296 e 10297, em anexo).
- h) Também é sintomática a movimentação da conta do Passivo 2.2.03.03 – EMPRÉSTIMOS DE TERCEIROS, subconta 0002 – RONALDO CUNHA NACIF, que registrou operações de empréstimo feitas pelo Sr. RONALDO CUNHA NACIF à BSHES PARTICIPAÇÕES LTDA, em 02/04/2009 e 02/06/2009, nos valores de R\$ 400.000,00 e R\$ 88.000,00, respectivamente, cuja soma de R\$ 488.000,00 foi devolvida ao mutuante pela BSHES somente em 31/12/2010, portanto, depois de transcorridos aproximadamente 21 meses, sem qualquer correção ou acréscimo de juros compensatórios (razões emitidas e assinadas pelo seu contador Walter Luiz da Cunha, em anexo).
- i) Da tela de consulta “CCORGFIP”, extraída do sistema de arrecadação da Receita Federal do Brasil, além da confirmação de que todas as GFIPs foram entregues “Sem Movimento”, constatou-se que não foi efetuado qualquer recolhimento em GPS, em relação a empregados ou contribuintes individuais.
- j) Com base em declarações obrigatórias à RFB, constatou-se que a contratante e a contratada compartilham a mesma estrutura administrativa e logística, utilizando os mesmos responsáveis pelos serviços contábeis (contabilcontacto@yahoo.com.br) e de recursos humanos, inclusive para transmissão de GFIP.
- k) Em consulta ao site da revista especializada “WELCOMEPLANET”, na edição nº 4, de 2007, acessada no endereço: <http://www.welcomeplanet.com.br/revista4.pdf> – seção Gente –, em matéria publicada às fls. 66, sob o título “São Firmino é o mais novo point da Ilha”, e na edição nº 11, de 2009, acessada no endereço: <http://www.welcomeplanet.com.br/revista11ed/revista11.pdf> – seção Turismo –, em matéria publicada às fls. 58, sob o título “Além dos Trilhos”, o sócio da contratada RN GESTÃO EMPRESARIAL, Sr. Ronaldo Nacif, se apresenta como “Vice-presidente do Grupo Happy News” (resultados das consultas, em anexo).
- l) Ademais, a cláusula 1ª do contrato firmado com o prestador de serviços RN GESTÃO EMPRESARIAL LTDA, abaixo transcrita, deixa claro que a contratada participa direta ou indiretamente na qualidade de sócia das empresas do grupo Happy News, reforçando a convicção de que o Sr. Ronaldo Cunha Nacif é também sócio de fato da contratante BSHES PARTICIPAÇÕES LTDA.

3. Cientes da lavratura de referidos DEBCADs, o contribuinte BSHES PARTICIPAÇÕES LTDA e os demais sujeitos passivos apontados como solidários nas fls. 4 e 13 (a exceção da empresa Lombardia Comercial Ltda) interpuseram suas respectivas impugnações:

Impugnação	Descrição	Fls.
BSHES Participações Ltda.	Em face do A.I. nº 51.054.696-0	fls. 232 a 294
BSHES Participações Ltda.	Em face do A.I. nº 51.054.695-1	fls. 541 a 603
ANABC Ltda.	Em face do A.I. nº 51.054.696-0	fls. 852. a 865
ANABC Ltda.	Em face do A.I. nº 51.054.695-1	fls. 882 a 895
Berlin Ltda.	Em face do A.I. nº 51.054.696-0	fls. 913 a 926
Berlin Ltda.	Em face do A.I. nº 51.054.695-1	fls. 937 a 950
SWCA Comercial Ltda.	Em face do A.I. nº 51.054.696-0	fls. 961 a 974
SWCA Comercial Ltda.	Em face do A.I. nº 51.054.695-1	fls. 983 a 996
SWBH Comercial Ltda.	Em face do A.I. nº 51.054.696-0	fls. 1005 a 1018
SWBH Comercial Ltda.	Em face do A.I. nº 51.054.695-1	fls. 1031 a 1044
ESA Comercial Ltda.	Em face do A.I. nº 51.054.695-1	fls. 1057 a 1070
ESA Comercial Ltda.	Em face do A.I. nº 51.054.696-0	fls. 1079 a 1092
BMFM Choperia Ltda.	Em face do A.I. nº 51.054.696-0	fls. 1101 a 1114
BMFM Choperia Ltda.	Em face do A.I. nº 51.054.695-1	fls. 1127 a 1140
SWSP Choperia Ltda.	Em face do A.I. nº 51.054.695-1	fls. 1156 a 1169

SWSP Choperia Ltda.	Em face do A.I. nº 51.054.696-0	fls. 1179 a 1192
Nafal Comercial Ltda.	Em face do A.I. nº 51.054.696-0 e do A.I. nº 51.054.695-1	fls. 1204 a 1293
Lombardia Comercial Ltda	Não interposto	Não interposto

4. Em julgamento de referidas impugnações, adveio o Acórdão DRJ nº 15-38.687 (7ª Turma da DRJ/SDR), fls. 1283-1316, datado de 28/04/2015, cujo dispositivo considerou improcedentes as impugnações interpostas pelos sujeitos passivos, nos termos assim ementados:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/05/2010

**CONTRIBUIÇÃO PATRONAL. REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.**

São devidas as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais que prestaram serviços à empresa.

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.**

É devida a cota dos segurados contribuintes individuais, consoante preceitua o art. 21 da Lei 8.212/91.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/05/2010

**CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL.**

A decadência do direito de lançar as contribuições sociais previdenciárias é regida pelas disposições contidas no Código Tributário Nacional. Nos tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação, caracterizada a presença de dolo, fraude ou simulação, aplica-se a regra geral de contagem, na qual o prazo decadencial inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

**GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CARACTERIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.**

Caracteriza constituição de grupo econômico de fato o inequívoco poder de direção e administração exercido por um mesmo grupo de pessoas, de modo a decidir e determinar os rumos administrativos e negociais das empresas envolvidas. Configurado o grupo econômico, nos termos do inciso IX, do art. 30 da Lei 8.212/91, as empresas que o integram respondem solidariamente pelo recolhimento das contribuições previdenciárias.

**APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS. FALTA DE PROVAS.**

A empresa prestadora de serviços que sofre retenção no ato da quitação da nota fiscal de serviços só poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, se a retenção estiver:

- a) destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços e declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão de obra ou pela execução da empreitada total; ou
- b) recolhida pelo contratante.

A falta de elementos comprobatórios (notas fiscais de serviços com o destaque da retenção) prejudica a apreciação do pedido feito na impugnação quanto à apropriação de valores.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA DE 150%.**

Sempre que restar configurado pelo menos um dos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, o percentual da multa de que trata o inciso I do artigo 44 da Lei 9.430/96 deverá ser duplicado.

**Impugnação Improcedente  
Crédito Tributário Mantido**

5. Os sujeitos passivos manifestaram ciência do Acórdão da DRJ e interpuseram seus respectivos Recursos Voluntários, a seguir relacionados:

<b>Sujeito Passivo</b>	<b>Data de Ciência do Acórdão da DRJ</b>	<b>Data de Interposição do Recurso Voluntário</b>	<b>Descrição</b>	<b>Fls.</b>
BSHES Participações Ltda.	11/05/2015, fl. 1322	10/06/2015, fl. 1612	A.I. nº 51.054.696-0	fls. 1612 a 1690
	11/05/2015, fl. 1322	10/06/2015, fl. 1533	A.I. nº 51.054.695-1	fls. 1533 a 1611
ANABC Ltda.	11/05/2015, fl. 1322	10/06/2015, fl. 1488	A.I. nº 51.054.696-0	fls. 1488 a 1502
	11/05/2015, fl. 1322	10/06/2015, fl. 1458	A.I. nº 51.054.695-1	fls. 1458 a 1472
Berlin Ltda.	11/05/2015, fl. 1322	10/06/2015, fl. 1324	A.I. nº 51.054.696-0	fls. 1324 a 1338
	11/05/2015, fl. 1322	10/06/2015, fl. 1398	A.I. nº 51.054.695-1	fls. 1398 a 1412
SWCA Comercial Ltda.	11/05/2015, fl. 1322	10/06/2015, fl. 1368	A.I. nº 51.054.696-0	fls. 1368 a 1382
	11/05/2015, fl. 1322	10/06/2015, fl. 1383	A.I. nº 51.054.695-1	fls. 1383 a 1397
SWBH Comercial Ltda.	11/05/2015, fl. 1322	10/06/2015, fl. 1339	A.I. nº 51.054.696-0	fls. 1339 a 1353
	11/05/2015, fl. 1322	10/06/2015, fl. 1354	A.I. nº 51.054.695-1	fls. 1354 a 1367
ESA Comercial Ltda.	11/05/2015, fl. 1322	10/06/2015, fl. 1428	A.I. nº 51.054.695-1	fls. 1428 a 1442
	11/05/2015, fl. 1322	10/06/2015, fl. 1518	A.I. nº 51.054.696-0	fls. 1518 a 1532
BMFM Choperia Ltda.	11/05/2015, fl. 1322	10/06/2015, fl. 1413	A.I. nº 51.054.696-0	fls. 1413 a 1427
	11/05/2015, fl. 1322	10/06/2015, fl. 1443	A.I. nº 51.054.695-1	fls. 1443 a 1457
SWSP Choperia Ltda.	11/05/2015, fl. 1322	10/06/2015, fl. 1503	A.I. nº 51.054.695-1	fls. 1503 a 1517
	11/05/2015, fl. 1322	10/06/2015, fl. 1473	A.I. nº 51.054.696-0	fls. 1473 a 1487
Nafal Comercial Ltda.	23/06/2015, fl. 1703	16/07/2015, fl. 1705	A.I. nº 51.054.696-0 e A.I. nº 51.054.695-1	fls. 1706 a 1721

Lombardia Comercial Ltda	29/06/2015, fl. 1700	Não interposto	-	-
--------------------------	-------------------------	----------------	---	---

6. O sujeito passivo BSHES Participações Ltda argumentou em seu recurso voluntário, em síntese, o seguinte:

Tópico / Subtópico	Argumento do Recorrente
<b>1 – Fatos</b>	-
<b>2 – Preliminar Recursal (nulidade do acórdão da DRJ)</b>	A DRJ não teria analisado todos os argumentos suscitados pelo contribuinte em sede de impugnação.
<b>3 – Preliminares de Mérito</b>	-
3.1 - "3.1. NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. UTILIZAÇÃO PELO FISCO DE PROVAS QUE NÃO CONSTAM DO PROCESSO ADMINISTRATIVO OU SEM QUALQUER COMPROVAÇÃO DE VERACIDADE. VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 5º, INCISOS LV E LVI, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, 142 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, 333, INCISO I, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL E 9º DO DECRETO Nº 70.235/1972."	Nulidade do lançamento por cerceamento de defesa, mediante utilização de provas ausentes ou duvidosas.
3.2 - NULIDADE DO LANÇAMENTO. INCOMPETÊNCIA DO AGENTE FISCAL PARA DESCONSIDERAR A EXISTÊNCIA DE PESSOA JURÍDICA. OFENSA AOS ARTIGOS 50 DO CÓDIGO CIVIL, 129 DA LEI Nº 11.129/2005 E 116, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.	Nulidade por incompetência da fiscalização ao "despersonalizar" a empresa RN Gestão, e que tal competência seria do Poder Judiciário.
3.3 - NULIDADE DO LANÇAMENTO. DESCONSIDERAÇÃO PELA AUTORIDADE FISCAL DOS VALORES JÁ RECOLHIDOS A TÍTULO DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PELA RN GESTÃO EMPRESARIAL LTDA. OFENSA AO ARTIGO 142 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.	Nulidade em decorrência da não consideração, pela fiscalização, das contribuições já recolhidas pela RN Gestão.
3.4 - DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO DE LANÇAR CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS ATINENTES A FATOS GERADORES OCORRIDOS ANTERIORMENTE A 24/09/2009. INEXISTÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. APLICAÇÃO DOS ARTIGOS 150, §4º E 156, AMBOS DO CTN."	Que teriam decaído os tributos sobre os fatos-geradores até 24/09/2009 (no âmbito do período fiscalizado 01/01/2009 a 31/05/2010), à luz do art. 150, §4º, do CTN. (obs: os DEBCADS foram lavrados em 16/09/2014).
<b>4 – Mérito</b>	-
4.1 - DA INSUBSTÂNCIA DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO. LANÇAMENTO REALIZADO COM BASE EM MERA PRESUNÇÃO. ELEMENTOS DE PROVA QUE DEMONSTRAM, DE FORMA CABAL, QUE O SR. RONALDO CUNHA NACIF NÃO É SÓCIO DE FATO DA RECORRENTE.	Que a fiscalização não versa sobre a configuração de vínculo empregatício entre o contribuinte e o Sr. Ronaldo Cunha Nacif, e que o entendimento da fiscalização teria sido de que o Sr. Ronaldo Cunha Nacif seria sócio da Recorrente, e não empregado, o que ensejaria a inaplicabilidade do instituto da "pejotização"; que o art. 142 do CTN requer provas robustas para viabilidade do lançamento tributário, sem as quais a presunção não poderia afastar a regularidade dos negócios jurídicos; que não existe vedação legal à terceirização de atividade-meio e que a empresa RN Gestão Empresarial Ltda
4.2 - DA NECESSÁRIA DEDUÇÃO DO PRESENTE LANÇAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS RECOLHIDAS PELA PESSOA JURÍDICA QUE PRESTOU SERVIÇOS À RECORRENTE."	Que, à luz da Súmula CARF nº 76, deve ser deduzido eventual recolhimento da mesma natureza.

4.3 - DA ILEGALIDADE DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA APLICADA	Que a multa imposto ao patamar de 150% não se justifica, por não ter decorrido de comprovação pela fiscalização de conduta por parte do contribuinte dolosa lesiva à arrecadação tributária.
5 – Pedidos/Conclusão	Que as preliminares recursais devem ser acolhidas, e, em não sendo acolhidas, que as preliminares de nulidade sejam acolhidas, e, em não sendo acolhidas, que o crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 24/09/2009 sejam reconhecidamente decaídos, e que, no mérito, o lançamento seja julgado totalmente improcedente, e caso assim não seja reconhecido, que os valores em cobrança sejam deduzidos dos valores já recolhidos.

7. Os sujeitos passivos ANABC Ltda, Berlin Ltda, SWCA Comercial Ltda, SWBH Comercial Ltda, ESA Comercial Ltda, BMFM Choperia Ltda, SWSP Choperia Ltda, apresentaram os seguintes argumentos de mérito:

- a) que o art. 30, inc. IX, da Lei nº 8.212/91 deveria obediência ao CTN (arts. 124, II, e art. 128 c/c art. 146, inc. III, b, da CF 1988) e o Tema de Repercussão Geral nº 13, STF (RE nº 562276), ensejando a inexistência de responsabilidade solidária;
- b) que a fiscalização não demonstrou os trabalhos desempenhados por Ronaldo Cunha Nacif;
- c) que não ficou demonstrado interesse comum.

8. Por sua vez, o sujeito passivo Nafal Comercial Ltda argumentou que não integra o “Grupo Happy News”, desde 17/09/2012, sendo parte ilegítima a figurar como sujeito passivo do presente processo, por não possuir, quando da autuação, qualquer vínculo com referido grupo, tendo requerido, ao final, o afastamento da responsabilidade da recorrente sobre os tributos objeto do presente processo.

9. Adicionalmente, em que pese se trate o presente processo de “pejotização”, vale considerar que, ainda que fosse entendido o presente processo como inserido no âmbito da temática da “pejotização”, a presente demanda merece seguimento, já que a “pejotização”, embora seja objeto de repercussão geral (Tema nº 1.389), no âmbito do STF, não há qualquer decisão de mérito no processo judicial objeto de referido tema, o que afastaria a afetação e o sobrestamento da presente demanda, ensejando a sua continuidade, à luz do seguinte dispositivo do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, cuja previsão é no sentido de que o sobrestamento somente se dá quando da existência de decisão de mérito no âmbito do processo judicial, nos seguintes termos:

**REGIMENTO INTERNO DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS - RICARF  
(ANEXO À PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023)**

Art. 100. A decisão pela afetação de tema submetido a julgamento segundo a sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos não permite o sobrestamento de julgamento de processo administrativo fiscal no âmbito do CARF, contudo o sobrestamento do julgamento será obrigatório nos casos em que houver acórdão de mérito ainda não transitado em julgado, proferido pelo Supremo Tribunal Federal e que declare a norma constitucional ou, no caso de matéria exclusivamente

infraconstitucional, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça e que declare ilegalidade da norma.

Parágrafo único. O sobrerestamento do julgamento previsto no caput não se aplica na hipótese em que o julgamento do recurso puder ser concluído independentemente de manifestação quanto ao tema afetado.

10. É o relatório, no que interessa ao feito.

## VOTO

Conselheiro Yendis Rodrigues Costa, Relator

### Juízo de admissibilidade

11. Os recursos voluntários são tempestivos, na medida em que interpostos, conforme indicado no relatório do presente voto, em respeito ao prazo de 30 dias para apresentação de recurso voluntário após a ciência do Acórdão recorrido, conforme previsto no art. 33, do Decreto Federal nº 70.235/1972.

12. Presentes os demais requisitos de admissibilidade, conheço dos recursos voluntários.

13. Ressalte-se que o sujeito passivo BSHES Participações Ltda apresentou preliminares que convencionou denominar de “preliminar recursal” e “preliminares de mérito”, as quais serão objeto de apreciação no tópico a seguir, para, ulteriormente, serem apreciados os argumentos de mérito.

### Preliminares

#### ***Da alegação de matérias impugnadas pela recorrente e não apreciadas pela DRJ/SDR.***

14. Em seus recursos voluntários (fls. 1612 a 1690; e, fls. 1533 a 1611), o sujeito passivo BSHES Participações Ltda argumenta que a DRJ teria, no âmbito do Acórdão recorrido, deixado de apreciar matérias impugnadas e apreciado matérias fora dos limites da lide, da merecendo destaque o seguinte argumento do contribuinte:

**Conforme se infere da peça de defesa, a Recorrente apresentou impugnação contra o presente lançamento, requerendo, em sede de preliminar: (i) a nulidade do lançamento fiscal em razão da utilização, pelo Fisco, de provas que não foram colacionadas ao processo administrativo ou de veracidade duvidosa (tópico 2.1.1); (ii) nulidade do lançamento, haja vista a incompetência da Autoridade Fiscal para desconsiderar a existência de pessoa jurídica (tópico 2.1.2); (iii) nulidade do lançamento em virtude de o Agente Fiscal ter desconsiderado os valores recolhidos a título de contribuição social pela empresa RN Gestão Empresarial Ltda. (tópico 2.1.3); e (iv) a decadência de parte do crédito tributário indevidamente constituído (tópico 2.1.4). No mérito, arguiu a Recorrente: (v) a insubstância do presente Auto de Infração, posto que realizado com base em mera presunção (tópico 2.2.1); (vi) a necessidade de dedução do presente**

lançamento das contribuições sociais recolhidas pela RN Gestão Empresarial Ltda., empresa contratada pela Recorrente (tópico 2.2.2); e (vii) a ilegalidade da qualificação da multa aplicada (tópico 2.2.3).

Todavia, não obstante a clareza e distinção das alegações da Recorrente, a dota Turma Julgadora a quo 1) deixou de apreciar, em sede de preliminar, as prefaciais de nulidade do lançamento atinentes aos tópicos 2.1.2 e 2.1.3; 2. analisou, de maneira incompleta e invocando questões não provocadas, a preambular correlata ao tópico 2.1.1; e 3) no mérito, distorceu os argumentos de defesa da Recorrente no que concerne às teses referentes aos tópicos 2.2.2 e 2.2.3, acabando, desta forma, por decidir a lide fora dos pedidos acostados à peça de impugnação.

15. Assim, o contribuinte entende que a DRJ não teria analisado os tópicos 2.1.2 (que tratou da alegação de nulidade do lançamento, por incompetência da Autoridade Fiscal para desconsiderar a existência de pessoa jurídica) e 2.1.3 (que tratou da alegação de nulidade do lançamento em virtude de o Agente Fiscal ter desconsiderado os valores recolhidos a título de contribuição social pela empresa RN Gestão Empresarial Ltda), constantes na impugnação.

16. Em suas impugnações (fls. 232 a 294 e fls. 541 a 603), a contribuinte defendeu que a fiscalização não seria autoridade competente para afastar a regular constituição da pessoa jurídica, e que afastar a existência da pessoa jurídica RN Gestão (contratada pela empresa BSHES Participações) para atribuir a relação jurídica direta do sócio da RN Gestão com a BSHES somente poderia ser possível por meio de decisão judicial, sendo o juiz autoridade competente para tal, com fundamento no art. 50 do Código Civil.

17. Por sua vez, o Acórdão recorrido, fls. 1283 e 1316, especialmente nas fls. 1308 e 1309, assim entendeu:

*"A auditoria não quis a desconsideração da personalidade jurídica da simulada prestadora de serviços, porque ao verificar que na prestação de serviços realizados pela pessoa física estavam presentes os elementos que caracterizam a relação de trabalho, quais sejam pessoalidade, não-eventualidade e remuneração, assim, efetuou o lançamento das contribuições sociais incidentes sobre as respectivas remunerações, considerando, frise-se, para efeitos previdenciários, que a pessoa física prestou serviços, diretamente, para a autuada na qualidade de segurados contribuinte individual.*

*Desta forma, permaneceu a relação jurídica existente entre os sócios, uma vez que a sociedade regularmente constituída, somente se desfaz nos termos do Código Civil. No entanto, quanto à incidência das contribuições previdenciárias, a situação fática constatada pela fiscalização prevalece sobre as disposições formais inseridas nos contratos de natureza civil, firmados entre a autuada e a simulada prestadora de serviços."*

18. Ou seja, a DRJ entendeu que não houve desconsideração da personalidade jurídica das empresas e que o negócio jurídico entre elas teria sido mantido, o que não

afasta a possibilidade de serem constituídos créditos tributários quando se verifiquem presentes os atributos de uma relação jurídica direta entre a BSHES e a pessoa do Sr. Ronaldo Cunha Nacif, o que significa dizer que não prospera a alegação formulada pelo contribuinte de omissão da DRJ nesse tocante, quando a DRJ expressamente se manifestou a respeito.

19. Acerca do argumento da recorrente em seu recurso voluntário, sobre a não manifestação da DRJ acerca da alegação formulada pelo contribuinte quanto à necessidade de dedutibilidade de valores já recolhidos pela empresa RN Gestão, necessário compreender que a DRJ demonstrou ampla fundamentação e decisão a respeito, no âmbito do acórdão recorrido (**fls. 1311 a 1313**), não havendo que se falar em ausência de manifestação da DRJ nesse sentido, equivocando-se o contribuinte ao alegar ausência de manifestação da DRJ quando, em verdade, há a devida manifestação.

20. O sujeito passivo defende ainda que a DRJ teria analisado “*de maneira incompleta e invocando questões não provocadas, a preambular correlata ao tópico 2.1.1; e 3) no mérito, distorceu os argumentos de defesa da Recorrente no que concerne às teses referentes aos tópicos 2.2.2 e 2.2.3, acabando, desta forma, por decidir a lide fora dos pedidos acostados à peça de impugnação.*”

21. No entanto, o sujeito passivo não apresentou quaisquer prejuízos efetivos no caso concreto que estivessem associados a cada um de seus apontamentos, alegações estas que não ensejam nem a nulidade do crédito tributário nem do Acórdão da DRJ sobre a sua suposta não apreciação ou apreciação incorreta ou apreciação foda da lide, especialmente quando a DRJ expressamente entendeu, quando da análise das preliminares, no âmbito do acórdão recorrido, como motivo suficientemente fundamentado, estarem presente todos os elementos de constituição do crédito tributário, nos seguintes termos:

Entendo que a referida determinação foi, plenamente, respeitada na elaboração do presente processo administrativo fiscal, haja vista que as irregularidades apuradas foram cabalmente demonstradas no Relatório Fiscal (fls. 22 a 47) e robusta documentação de suporte anexada aos autos (fls. 48 a 227). Nos demonstrativos elaborados pela fiscalização e anexados aos AI, constam os elementos que foram verificados, a diferença daí resultante, bem como a respectiva norma jurídica aplicável, inclusive dos acréscimos legais. Ou seja, todos os elementos necessários para eventual contestação quanto ao mérito da autuação foram entregues aos sujeitos passivos.

Constam, ainda, os demonstrativos dos valores e dos juros de mora, o montante do tributo devido, a identificação dos sujeitos passivos solidários, os termos de intimação para o seu cumprimento ou oferecimento de impugnação e, conforme exigido por lei, a identificação da autoridade fiscal, incluindo sua matrícula funcional. Portanto, os AI contêm as condições necessárias para produzir os efeitos legais, quais sejam: formalizar o crédito tributário, individualizando-o e dando-lhe a condição de exigibilidade, conforme determina o Código Tributário Nacional (CTN), art. 142.

22. Ademais, os julgadores não precisam se manifestar sobre todos os argumentos aduzidos pelos recorrentes quando tenham encontrado motivo suficiente para o fundamento da decisão, conforme precedentes do CARF, a exemplo do seguinte:

**Acórdão CARF nº 2201-006.455 (Processo nº [14751.000693/2007-37](#); Sessão de 04/06/2020)**

NULIDADE DA DECISÃO A QUO. FALTA DE ENFRENTAMENTO DE TODOS OS PONTOS TRAZIDOS NA IMPUGNAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

O julgador não é obrigado a se manifestar sobre todas as alegações das partes, nem a se ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a se manifestar acerca de todos os argumentos presentes na lide, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão.

23. Por sua vez, não merece provimento a alegação de nulidade do acórdão recorrido por ausência de manifestação, ou manifestação equivocada ou manifestação “fora” da lide, sem qualquer demonstração pelo contribuinte de efetivo prejuízo no caso concreto, à luz de precedentes do CARF, a exemplo do seguinte:

**Acórdão nº 9202-001.536 (Processo nº 37311.002241/2004-21; Sessão de 09/05/2011)**

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

De acordo com o princípio *pas de nullité sans grief*, que na sua tradução literal significa que não há nulidade sem prejuízo, não se declarará a nulidade por vício formal se este não causar prejuízo.

[...]

Não obstante a existência de vício formal no lançamento, a sua nulidade não deve ser decretada, por ausência de efetivo prejuízo por parte do contribuinte em sua defesa. Não há de se falar em nulidade do lançamento, por não restar configurado o binômio defeito-prejuízo.

24. Não prosperam, portanto, referidos argumentos do recorrente.

***Da alegação de cerceamento de defesa por uso de provas não constantes no processo e sem comprovação da verdade.***

25. Em seus recursos voluntários, o sujeito passivo BSHES Participações Ltda argumenta que documentos não teriam sido juntados ao processo, a exemplo do seguinte trecho (fl. 1627):

Certo é que, in casu, ao relatar os trabalhos executados, o Fisco faz referência à análise de dados e documentos da empresa contratada obtidos a partir de sistemas da Administração Pública Federal, tal como a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP (vide fls. 13 e 15, ambas do relatório fiscal). Neste sentido, confira-se os seguintes excertos:

*"i) Da tela de consulta 'CCORGFIP', extraída do sistema de arrecadação da Receita Federal do Brasil, além da confirmação de que todas as GFIP's foram entregues 'Sem Movimento', constatou-se que não foi efetuado qualquer recolhimento em GPS, em relação a empregados ou contribuintes individuais.*

*(...)*

*A comprovação da prestação dos serviços por profissional, pessoa física, sob o manto de pessoa jurídica contratada pela autuada ficou patente em consultas feitas no sistema GFIP WEB, cujas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP ('Sem Movimento') ou mesmo a ausência de declaração evidenciam que a contratada não possuía empregados."*

Vale lembrar que essas informações e documentos não são públicos e de acesso da Recorrente; aliás, ao reverso, são protegidos e sigilosos, na forma do artigo 198 do Código Tributário Nacional, e, exatamente por isso, deveriam constar no processo administrativo.

Note-se que, não obstante a GFIP seja declaração prestada pela empresa contratada pela Recorrente, ou seja, terceiro, nenhum de seus dados foi

colacionado ao presente processo administrativo ou entregue simultaneamente com o Auto de Infração.

26. Nesse tocante, necessário considerar que havendo procedimento fiscal regularmente constituído (Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº. 06.1.01.00-2013-01246-0), não há que se falar em violação de sigilo, à luz do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001.

27. Ademais, as informações obtidas e relatadas pela fiscalização no âmbito do processo administrativo, regularmente obtidas, gozam de presunção de veracidade e de legitimidade, independentemente da juntada do “print” de tela ou de relatório que indique ausência de empregados registrados em GFIP (GFIP sem movimento), cuja presunção relativa somente poderia ser afastada mediante apresentação de prova em contrário, não tendo a empresa recorrente apresentado qualquer prova em contrário capaz de refutar as afirmações constantes do Relatório Fiscal.

28. Assim, as informações constantes nas fls. 13 e 15 do relatório fiscal (fls. 34 e 36 do presente processo administrativo) não foram refutadas pelo sujeito passivo, não merecendo acolhimento, portanto a preliminar de cerceamento de defesa nesse tocante.

29. Ademais, a empresa recorrente aduz (fl. 1634) ainda que a divulgação midiática constante na Revista “Welcome Planet”, de que o Sr. Ronaldo Cunha Nacif seria “sócio de fato” (vice-presidente: fls. 34 e 35; fls. 226 e 227) da empresa BSHES não goza da veracidade necessária a se constituir como elemento de prova do presente processo, pelo fato de não ter sido a divulgação ratificada pelo Sr. Ronaldo Cunha Nacif, à luz do art. 368 do CPC/1973 (atual art. 408 do CPC/2016).

30. Como bem leciona Alexandre de Moraes, o princípio da eficiência “impõe à administração pública direta e indireta e a seus agentes a persecução do bem comum, por meio do exercício de suas competências de forma imparcial, neutra, transparente, participativa, eficaz, sem burocracia e sempre em busca da qualidade, primando pela adoção dos critérios legais e morais necessários para a melhor utilização possível dos recursos públicos, de maneira a evitarem-se desperdícios e garantir-se maior rentabilidade social”<sup>1</sup>.

30.1 Tal concepção não se limita aos atos formais da administração, mas projeta-se também na atividade probatória, permitindo que a administração faça uso de meios de prova admitidos em direito e outros métodos idôneos e moralmente aceitáveis, desde que aptos a alcançar a verdade material e a garantir a melhor decisão possível, com vistas à satisfação do interesse público e à eficiência da prestação estatal.

---

<sup>1</sup> (MORAES, Alexandre. Reforma Administrativa: emenda constitucional n.º 19/98. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2001, p. 32).

30.2 No entanto, necessário considerar que a matéria jornalística citada (fl. 226) trata de uma entrevista direta, inclusive com uso de citações diretas, o que demonstra a verossimilhança da forma como o entrevistado se apresentou para a revista e da forma como a revista divulgou a sua posição na administração do grupo, enquanto vice-presidente, o que torna desnecessário qualquer ato posterior de ratificação por parte do entrevistado.

31. Ou seja, não se trata de uma reportagem comum a respeito de alguém, mas de uma verdadeira entrevista contendo apresentação de uma pessoa, de um negócio e do que o entrevistado manifesta acerca de sua atuação, inclusive com sua imagem devidamente consentida, o que denota o alto valor probatório do teor presente em referida publicação.

32. Ademais, referido art. 368 (CPC/1973) sequer se demonstrava aplicável, na medida em que o art. 370 (CPC/1973; atual art. 412, CPC/2016) preveem que, dada a declaração irrefutável publicada, não havendo dúvida de que o entrevistado declarante teria concedido a entrevista naqueles exatos termos, ensejando a autenticidade das declarações e o afastamento da aplicação do art. 368 (CPC/1973) no caso concreto.

33. Não há que se falar, portanto, em cerceamento de defesa, nesse tocante.

***Da alegação de nulidade do lançamento por incompetência do agente fiscal para desconsiderar existência de pessoa jurídica, por ofensa ao art. 50, do Código Civil, art. 129 da Lei nº 11.129/2005 e art. 116, parágrafo único, do CTN.***

34. Acerca da matéria, o acórdão recorrido assim entendeu (fls. 1308 e 1309):

*"A auditoria não quis a desconsideração da personalidade jurídica da simulada prestadora de serviços, porque ao verificar que na prestação de serviços realizados pela pessoa física estavam presentes os elementos que caracterizam a relação de trabalho, quais sejam pessoalidade, não-eventualidade e remuneração, assim, efetuou o lançamento das contribuições sociais incidentes sobre as respectivas remunerações, considerando, frise-se, para efeitos previdenciários, que a pessoa física prestou serviços, diretamente, para a autuada na qualidade de segurados contribuinte individual.*

*Desta forma, permaneceu a relação jurídica existente entre os sócios, uma vez que a sociedade regularmente constituída, somente se desfaz nos termos do Código Civil. No entanto, quanto à incidência das contribuições previdenciárias, a situação fática constatada pela fiscalização prevalece sobre as disposições formais inseridas nos contratos de natureza civil, firmados entre a autuada e a simulada prestadora de serviços."*

35. Em virtude disso, o recorrente aduz em seu recurso voluntário a nulidade de lançamento, por incompetência do agente fiscal para desconsiderar existência de pessoa jurídica, por ofensa ao art. 50, do Código Civil, art. 129 da Lei nº 11.129/2005 e art. 116, parágrafo único, do CTN.

36. Assim, enquanto o acórdão explana adequadamente que não se trata de desconsideração da existência da pessoa jurídica, mas que se tratou sim, da compreensão da existência também da relação entre pessoa jurídica contratante e um contribuinte individual (fl. 1308), em consonância com os fatos constatados pela fiscalização (fls. 24 e 25), o recorrente se limitou a defender que somente autoridade

judicial poderia declarar a inexistência de pessoa jurídica, ou seja, sem enfrentar os fundamentos da decisão atacada, já que a DRJ não afastou a existência da RN Gestão Empresarial Ltda.

37. Não merece acolhimento, portanto, a presente preliminar.

***Da alegação de nulidade de lançamento por desconsideração dos valores já recolhidos a título de contribuição social pela RN Gestão Empresarial Ltda.***

38. Relativamente ao presente argumento da empresa recorrente, necessário mencionar os seguintes trechos da análise de mérito realizada por parte da DRJ, no âmbito do acórdão recorrido (fls. 1311 a 1313):

**Do aproveitamento de créditos. Impossibilidade em face da não retenção nas notas fiscais.**

Aduz a autuada que a fiscalização deixou de computar/abater créditos da simulada prestadora de serviços RN GESTÃO EMPRESARIAL LTDA.

Desde a edição da Lei 9.711, de 20 de novembro de 1998, que passou a vigorar a partir de fevereiro de 1999, as empresas tomadoras de serviço (contratantes) estão obrigadas a reter o valor de 11% (onze por cento) sobre o valor total dos serviços contidos na nota fiscal, fatura ou recibo emitidos pela empresa prestadora de serviços (contratada) e repassar o valor retido em nome da empresa contratada. As notas fiscais emitidas (fl. 162) sequer descrevem o serviço prestado pela simulada RN GESTÃO EMPRESARIAL LTDA.

Tal valor retido nada mais é que uma antecipação da folha de pagamento das empresas prestadoras de serviço (contratada) e, por tal fato, pode ser por elas compensado com os valores devidos ao INSS (exceto campo de terceiros). O Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 6/5/99, assim dispõe:

**Art. 219.** A empresa contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa contratada, observado o disposto no § 5º do art. 216. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003) (...) **§ 4º** O valor retido de que trata este artigo deverá ser destacado na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, sendo compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa contratada quando do recolhimento das contribuições destinadas à seguridade social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados. **§ 5º** O contratado deverá elaborar folha de pagamento e Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social distintas para cada estabelecimento ou obra de construção civil da empresa contratante do serviço. (grifou-se)

As Instruções Normativas abaixo especificadas reforçam e complementam o estabelecido no Decreto 3.048/99:

**Instrução Normativa IN SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, DOU de 15 de julho de 2005.** (vigente à época dos fatos geradores).

**Art. 161.** A empresa contratada deverá elaborar:

I – Folhas de pagamento distintas e o respectivo resumo geral, para cada estabelecimento ou obra de construção civil da empresa contratante, relacionando todos os segurados alocados na prestação de serviços, na forma prevista no inciso III do art. 60;

II – GFIP com as informações relativas aos tomadores de serviços, para cada estabelecimento da empresa contratante ou cada obra de construção civil, utilizando o código de recolhimento próprio da atividade, conforme normas previstas no Manual da GFIP; (grifou-se)

III – demonstrativo mensal por contratante e por contrato, assinado pelo seu representante legal, contendo:]

- a) a denominação social e o CNPJ da contratante ou a matrícula CEI da obra de construção civil;
- b) o número e a data de emissão da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços;
- c) o valor bruto, o valor retido e o valor líquido recebido relativo à nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços;
- d) a totalização dos valores e sua consolidação por obra de construção civil ou por estabelecimento da contratante, conforme o caso.

**Art. 203.** A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, conforme previsto nos arts. 140 e 172, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições devidas à Previdência Social, desde que a retenção esteja destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços.

**§ 1º** Se a retenção não tiver sido destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, a empresa contratada poderá efetuar a compensação do valor retido, desde que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor.

**Instrução Normativa IN RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, DOU de 31 de dezembro de 2008.**

**Art. 48.** A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, inclusive as devidas em decorrência do décimo terceiro salário, desde que a retenção esteja:

I – Declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão de obra ou pela execução da empreitada total; e (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 973, de 27 de novembro de 2009)

II – Destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços ou que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor. (grifou-se)

**§ 1º** A compensação da retenção somente poderá ser efetuada com as contribuições previdenciárias, não podendo absorver contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, as quais deverão ser recolhidas integralmente pelo sujeito passivo.

**Instrução Normativa IN RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, DOU de 21 de novembro de 2012.** (vigente à época do lançamento).

**Art. 60.** A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, inclusive as devidas em decorrência do décimo terceiro salário, desde que a retenção esteja:

I – Declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão de obra ou pela execução da empreitada total; e

II – Destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços ou que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor. (grifou-se)

**§ 1º** A compensação da retenção poderá ser efetuada somente com as contribuições previdenciárias, não podendo absorver contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, as quais deverão ser recolhidas integralmente pelo sujeito passivo.

Da legislação previdenciária anteriormente exposta, extrai-se que a empresa prestadora de serviços que sofreu a retenção no ato da quitação da nota fiscal de serviços só poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, se a retenção estiver:

a) destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços e declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão de obra ou pela execução da empreitada total; ou

b) recolhida pelo contratante. Fatos estes que não foram comprovados pelos sujeitos passivos solidários.

A empresa prestadora de serviços, RN GESTÃO EMPRESARIAL LTDA., sequer trouxe aos autos as notas fiscais de serviços que comprovariam se foi efetuado ou não o destaque da retenção. Ao contrário, as notas fiscais juntadas pela

fiscalização demonstram que não houve a retenção acima mencionada (fls. 162 a 175) e nem quais os serviços passíveis de retenção. Estes documentos, juntamente com as respectivas GFIP, são indispensáveis para se verificar se a fiscalização deixou ou não de computar/abater algum crédito correspondente à retenção de 11% (onze por cento), pois, conforme já explicitado, não tendo a empresa contratante recolhido o valor retido, a empresa contratada só poderá se compensar se tiver destacado a retenção nas notas fiscais de serviços e declarado o respectivo valor em GFIP na competência da emissão da nota fiscal de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão de obra ou pela execução da empreitada total.

Destarte, por falta de elementos comprobatórios (notas fiscais de serviços com o destaque da retenção e sua declaração em GFIP), fica prejudicada a apreciação do pedido do contribuinte.

39. A empresa recorrente, em seu recurso voluntário, por sua vez, não estabelece a necessária dialeticidade recursal, na medida em que insiste em buscar nulidade do auto com fundamento em ausência de dedução de valores recolhidos sem que tenha minimamente demonstrado o crédito aludido, ou seja, sem que tenha enfrentado os argumentos contido no acórdão recorrido, cujo fundamento se dá em razão de o contribuinte não ter apresentado os elementos comprobatórios necessários à apreciação do pedido do contribuinte.

40. Acerca da ausência de dialeticidade recursal, merece destaque o seguinte precedente do CARF:

**Acórdão CARF nº 3201-007.498 (Processo nº [10410.900380/2014-10](#); Sessão de 18/11/2020)**

**PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. ÔNUS DA IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. IMPUGNAÇÃO**

O recurso voluntário interposto, apesar de ser de livre fundamentação e tangenciado pelo princípio do formalismo moderado, deve ser pautado pelo princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal genérico dos recursos. As razões recursais precisam conter os pontos de discordância com os motivos de fato e/ou de direito, impugnando especificamente a decisão hostilizada, devendo haver a observância dos princípios da concentração.

41. Registre-se que o próprio acórdão recorrido indicou que a apreciação da dedução somente restou prejudicada por ausência de apresentação pelo contribuinte dos elementos comprobatórios necessários a cargo do contribuinte por força do art. 16, inc. III, do Decreto Federal nº 70.235/1972.

42. Ainda assim, o recorrente não apresentou especificamente em seu recurso voluntário os argumentos capazes de enfrentar os fundamentos contidos no acórdão recorrido nem apresentou elementos comprobatórios do crédito aludido, não prosperando a preliminar alegada pelo recorrente.

***Da alegação de decadência do direito de o fisco lançar contribuições sociais atinentes a fatos geradores ocorridos anteriormente a 24/09/2009, e que não teria havido comprovação de dolo, fraude ou simulação.***

43. O sujeito passivo defende ainda a ocorrência da decadência do direito do fisco de lançar contribuições sociais atinentes a fatos geradores ocorridos anteriormente a 24/09/2009 (no âmbito do período fiscalizado 01/01/2009 a 31/05/2010), à luz do art. 150, §4º (termo inicial do prazo decadencial se inicia a partir do fato gerador), do CTN. (obs: os DEBCADs foram lavrados em 16/09/2014, com ciência do devedor no dia 24/09/2014, fl. 5), e que não seria aplicável a regra do art. 173, inc. I, do CTN (termo inicial do prazo decadencial se inicia no 1º do exercício subsequente àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado).

44. No entanto, necessário indicar que, em casos de ausência de pagamento antecipado, é aplicável o art. 150, §4º, do CTN, ainda que estivessem ausentes condutas permeadas com dolo, fraude ou simulação, à luz do seguinte precedente do CARF:

**Acórdão CARF nº (Processo administrativo nº 36582.003314/200610; Sessão de 29/01/2019)**

**DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. ART. 150, §4º DO CTN. SÚMULA CARF 99.**

Aplica-se o art. 150, §4º do CTN nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação.

45. Referido entendimento do CARF decorreu do entendimento vinculante do Superior Tribunal de Justiça em decisão vinculante Resp nº 973.733/SC, o qual decidiu que a homologação do art. 150, §4º do CTN refere-se ao pagamento antecipado realizado pelo contribuinte, nos seguintes termos manifestados pelo Ministro Luiz Fux: "Assim é que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito".

46. Por sua vez, assim dispõe a Súmula CARF nº 99:

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa à rubrica especificamente exigida no auto de infração.

47. No presente caso concreto, a exação lançada se refere a contribuições sociais (patronal + segurados) sob o entendimento da fiscalização da existência de relação jurídica entre pessoa jurídica contratante de contribuinte individual, não tendo havido qualquer recolhimento de contribuições sociais em virtude de tal relação jurídica, aplicando-se, assim, o art. 150, §4º, do CTN, para fins de fixação do prazo decadencial.

48. Tendo sido cientificado do lançamento em 24/09/2014, demonstram-se legítimas as exações sobre as competências ocorridas em 2009 e 2010, à luz do art. 150,

§4º, do CTN, por ausência de antecipação de pagamento, independentemente da caracterização ou não de dolo, fraude ou simulação.

49. Dessa forma, não merece acolhimento referida preliminar, na medida em que não restou caracterizada a extinção de contribuições sociais sob o fundamento de decadência.

**50. Por todo o exposto, rejeito as preliminares suscitadas.**

#### Mérito

##### Das alegações de mérito da empresa BSHES Participações LTDA

###### ***Da alegação de insubsistência do auto de infração, por lançamento realizado com base em presunção.***

51. O sujeito passivo BSHES Participações Ltda, defende ainda a insubsistência dos autos de infração, por entender que os lançamentos decorreram de mera presunção e que há elementos de prova que demonstram cabalmente que o Sr. Ronaldo Cunha Nacif não é sócio de fato da BSHES Participações Ltda.

52. No entanto, necessário considerar que o Relatório Fiscal (fl. 32) assevera que a prestação do serviço se dava de forma direta e exclusiva pelo Sr. Ronaldo Cunha Nacif, além do elemento de alto valor probatório consistente em sua auto-apresentação, em entrevista específica (fl. 226), como vice-presidente do Grupo “Happy News”, caracterizando-se a relação jurídica direta entre a pessoa jurídica BSHES e a pessoa física de Ronaldo Cunha Nacif e suscitando os lançamentos das contribuições sociais objeto de controvérsia.

53. Não se trata, pois, de mera presunção, quando o conjunto probatório demonstrou a prestação direta e exclusiva do serviço na qualidade de contribuinte individual (diretor não empregado; art. 12, inc. V, f, da Lei nº 8.212/1991; Relatório Fiscal, fl. 25), especialmente quando uma pessoa jurídica (RN Gestão Empresarial Ltda) não pode se categorizar como “vice-presidente” de um grupo empresarial, mas a pessoa física sim.

54. Ressalte-se ainda que, consoante o contrato de prestação de serviços (fl. 140), os supostos serviços de gestão empresarial eram remunerados entre 1% a 5% sobre o faturamento mensal, não somente o faturamento da BSHES, mas sobre todo o faturamento do grupo Happy News, o que corrobora com o fato de ser tido como Vice-presidente do Grupo, inclusive com a possibilidade de existência de conta corrente entre as empresas, contratada e contratante, o que não se demonstra verossímil entre empresas tomadora e prestadora de serviços, com remuneração variável sem estabelecimento claro e objetivo e desassociada de qualquer desempenho, corroborando e reforçando a tese da pessoalidade da ocupação da posição de Vice-presidente do Grupo, como assim auto-declarado o Sr. Ronaldo Cunha Nacif em entrevista a ele dirigida

(fl. 226), que não é passível de ser exercida por uma empresa, caracterizando a sua condição de contribuinte individual.

55. Dessa forma, não se fala em “presunção” quando há demonstração da condição de contribuinte individual do Sr. Ronaldo Cunha Nacif, a partir do conjunto probatório constante no presente processo administrativo.

56. O conjunto probatório, portanto, se pauta em meios de prova, e não em presunções, encontrando-se respaldo inclusive em precedentes do CARF, a exemplo do seguinte:

**Acórdão nº 3302-007.860 (Processo nº 11020.723035/2013-21; Sessão de 16/12/2019)**

PRESUNÇÃO FISCAL. AMPLO CONJUNTO PROBATÓRIO.

Sendo juntado aos autos um amplo conjunto probatório, não se pode argumentar de uso de presunção fiscal ou de não se buscar a verdade material.

57. Assim, em que pese não haja vedação legal à existência de terceirização de atividade-meio, o seu exercício de forma direta, exclusiva e pessoal (pessoa natural, e não pessoa física), em cargo de direção (diretor não empregado; no caso concreto: “Vice-presidente do Grupo”), enseja a caracterização do prestador como contribuinte individual.

58. Não merece provimento, portanto, o presente argumento do recorrente, na medida em que devidamente demonstrada a condição de referida pessoa física na qualidade de contribuinte individual (“diretor não empregado”; art. 12, inc. V, alínea “f”, da Lei nº 8.212/1991; Relatório Fiscal, fl. 25).

***Da alegação da necessidade de dedução das contribuições sociais em cobrança por aquelas recolhidas pela pessoa jurídica que prestou serviços à recorrente.***

59. O sujeito passivo BSHES Participações Ltda, em seus recursos voluntários aduzem a necessidade de dedução das contribuições sociais lançadas, de obrigação da BSHES Participações Ltda, por contribuições sociais recolhidas pela prestadora de serviços RN Gestão Empresarial Ltda, ocasião em que busca fundamentar o seu argumento na Súmula CARF nº 76.

60. Assim dispõe a Súmula CARF nº 76:

**Súmula CARF nº 76:**

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

61. No entanto, o presente processo não trata de exclusão de empresa do regime de tributação pelo Simples Nacional, não sendo aplicável referida súmula ao presente caso concreto.

62. Ademais, acerca da matéria, necessário mencionar os seguintes trechos da análise de mérito realizada por parte da DRJ, no âmbito do acórdão recorrido (fls. 1311 a 1313):

**Do aproveitamento de créditos. Impossibilidade em face da não retenção nas notas fiscais.**

Aduz a autuada que a fiscalização deixou de computar/abater créditos da simulada prestadora de serviços RN GESTÃO EMPRESARIAL LTDA.

Desde a edição da Lei 9.711, de 20 de novembro de 1998, que passou a vigorar a partir de fevereiro de 1999, as empresas tomadoras de serviço (contratantes) estão obrigadas a reter o valor de 11% (onze por cento) sobre o valor total dos serviços contidos na nota fiscal, fatura ou recibo emitidos pela empresa prestadora de serviços (contratada) e repassar o valor retido em nome da empresa contratada. As notas fiscais emitidas (fl. 162) sequer descrevem o serviço prestado pela simulada RN GESTÃO EMPRESARIAL LTDA.

Tal valor retido nada mais é que uma antecipação da folha de pagamento das empresas prestadoras de serviço (contratada) e, por tal fato, pode ser por elas compensado com os valores devidos ao INSS (exceto campo de terceiros). O Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 6/5/99, assim dispõe:

**Art. 219.** A empresa contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa contratada, observado o disposto no § 5º do art. 216. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003) (...) **§ 4º** O valor retido de que trata este artigo deverá ser destacado na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, sendo compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa contratada quando do recolhimento das contribuições destinadas à seguridade social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados. **§ 5º** O contratado deverá elaborar folha de pagamento e Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social distintas para cada estabelecimento ou obra de construção civil da empresa contratante do serviço. (grifou-se)

As Instruções Normativas abaixo especificadas reforçam e complementam o estabelecido no Decreto 3.048/99:

**Instrução Normativa IN SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, DOU de 15 de julho de 2005.** (vigente à época dos fatos geradores).

**Art. 161.** A empresa contratada deverá elaborar:

I – Folhas de pagamento distintas e o respectivo resumo geral, para cada estabelecimento ou obra de construção civil da empresa contratante, relacionando todos os segurados alocados na prestação de serviços, na forma prevista no inciso III do art. 60;

II – GFIP com as informações relativas aos tomadores de serviços, para cada estabelecimento da empresa contratante ou cada obra de construção civil, utilizando o código de recolhimento próprio da atividade, conforme normas previstas no Manual da GFIP; (grifou-se)

III – demonstrativo mensal por contratante e por contrato, assinado pelo seu representante legal, contendo:]

a) a denominação social e o CNPJ da contratante ou a matrícula CEI da obra de construção civil;

b) o número e a data de emissão da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços;

c) o valor bruto, o valor retido e o valor líquido recebido relativo à nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços;

d) a totalização dos valores e sua consolidação por obra de construção civil ou por estabelecimento da contratante, conforme o caso.

**Art. 203.** A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, conforme previsto nos arts. 140 e 172, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições devidas à Previdência Social, desde que a retenção esteja destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços.

**§ 1º** Se a retenção não tiver sido destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, a empresa contratada poderá efetuar a compensação do valor retido, desde que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor.

**Instrução Normativa IN RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, DOU de 31 de dezembro de 2008.**

**Art. 48.** A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, inclusive as devidas em decorrência do décimo terceiro salário, desde que a retenção esteja:

I – Declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão de obra ou pela execução da empreitada total; e (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 973, de 27 de novembro de 2009)

II – Destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços ou que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor. (grifou-se)

**§ 1º** A compensação da retenção somente poderá ser efetuada com as contribuições previdenciárias, não podendo absorver contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, as quais deverão ser recolhidas integralmente pelo sujeito passivo.

**Instrução Normativa IN RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, DOU de 21 de novembro de 2012.** (vigente à época do lançamento).

**Art. 60.** A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, inclusive as devidas em decorrência do décimo terceiro salário, desde que a retenção esteja:

I – Declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão de obra ou pela execução da empreitada total; e

II – Destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços ou que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor. (grifou-se)

**§ 1º** A compensação da retenção poderá ser efetuada somente com as contribuições previdenciárias, não podendo absorver contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, as quais deverão ser recolhidas integralmente pelo sujeito passivo.

Da legislação previdenciária anteriormente exposta, extrai-se que a empresa prestadora de serviços que sofreu a retenção no ato da quitação da nota fiscal de serviços só poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições previdenciárias, se a retenção estiver:

a) destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços e declarada em GFIP na competência da emissão da nota fiscal de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão de obra ou pela execução da empreitada total; ou

b) recolhida pelo contratante. Fatos estes que não foram comprovados pelos sujeitos passivos solidários.

A empresa prestadora de serviços, RN GESTÃO EMPRESARIAL LTDA., sequer trouxe aos autos as notas fiscais de serviços que comprovariam se foi efetuado ou não o destaque da retenção. Ao contrário, as notas fiscais juntadas pela fiscalização demonstram que não houve a retenção acima mencionada (fls. 162 a 175) e nem quais os serviços passíveis de retenção. Estes documentos, juntamente com as respectivas GFIP, são indispensáveis para se verificar se a fiscalização deixou ou não de computar/abater algum crédito correspondente à retenção de 11% (onze por cento), pois, conforme já explicitado, não tendo a empresa contratante recolhido o valor retido, a empresa contratada só poderá se compensar se tiver destacado a retenção nas notas fiscais de serviços e declarado o respectivo valor em GFIP na competência da emissão da nota fiscal

de serviços, pelo estabelecimento responsável pela cessão de mão de obra ou pela execução da empreitada total.

Destarte, por falta de elementos comprobatórios (notas fiscais de serviços com o destaque da retenção e sua declaração em GFIP), fica prejudicada a apreciação do pedido do contribuinte.

63. A empresa recorrente, em seu recurso voluntário, não demonstrou minimamente qual seria o crédito aludido, nem a ocorrência de retenções, ne eventuais recolhimentos de contribuição social, sendo necessário lembrar, inclusive, que os documentos de arrecadação em nome da empresa RN Gestão Empresarial Ltda, constantes nas fls. 330 e seguintes, não se referem a recolhimentos relativos a contribuições sociais.

64. Ou seja, em que pese seu argumento de direito possa estar lastreado em precedentes do CARF, a exemplo do Acórdão CARF nº 2202-008.362, que dispõe que “são considerados aproveitáveis pela recorrente eventuais pagamentos de tributos realizado por terceiros”, o argumento de fato, que haveria de ter sido apresentado por ocasião de sua impugnação, à luz do art. 16, inc. III, do Decreto Federal nº 70.235/1972, consistente na indicação da existência, do montante e da comprovação do recolhimento por terceiros, o contribuinte não o fez.

65. Ainda que pretendesse esta instância recursal admitir tal possibilidade de aproveitamento, não estaria viabilizada, em razão da inércia do contribuinte quanto à demonstração fática do valor que entende devido a título de crédito para fins de utilização como parcela dedutível da exação objeto de controvérsia.

66. Não prosperam, portanto, os argumentos do recorrente, nesse tocante.

#### ***Da alegação de ilegalidade da qualificação da multa aplicada.***

67. O recorrente aduz ainda que a multa imposto ao patamar de 150% não se justifica, por não ter decorrido de comprovação pela fiscalização de conduta por parte do contribuinte dolosa lesiva à arrecadação tributária.

68. Isso porque a fiscalização (fls. 41 e 42) entendeu estarem presentes elementos ensejadores da aplicação do então vigente §1º do art. 44, da Lei nº 9.430/1996, nos seguintes termos do Relatório Fiscal (fls. 41 e 42):

Diante do exposto, a multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) a ser aplicada, por previsão do parágrafo primeiro do artigo 44 da Lei 9.430/1996, com a redação dada pela Lei 11.488/2007, será duplicada pela ocorrência de fatos que se subsumem ao previsto nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964, totalizando a alíquota de 150% (cento e cinquenta por cento).

Art.44.Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº11.488,de 2007).

I- De 75%(setenta e cinco por cento)sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº11.488,de 2007).

[...]

§1ºO percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts.71,72e 73 da Lei 4.502,de30/11/1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei 11.488/2007)

69. Ressalte-se que a fiscalização entendeu que a mera utilização da empresa RN Gestão Empresarial Ltda, na qualidade de prestadora do serviço, enquanto o real prestador do serviço era o Sr. Ronaldo Cunha Nacif, teria caracterizado a qualificadora da multa, razão pela qual foi aplicado o patamar de 150% (fls. 39/43), merecendo ainda destaque o seguinte trecho do Relatório Fiscal (fl .41) que assim dispõe:

Conforme fartamente comprovado ao longo do presente Relatório Fiscal, em especial no item 2.1.1.2 -DA REMUNERACAO DE CONTRIBUINTE INDIVIDUAL (SOCIO GERENTE)COMO PESSOA JURIDICA(PJ)e sub-itens, a BSHES PARTICIPACOES LTDA, na formalização de contrato de prestação de serviços com pessoa jurídica, adotou procedimentos visando mascarar sua verdadeira intenção que seria a obtenção do resultado do trabalho de seu sócio pessoa física —na realidade,segurado contribuinte individual,sócio gerente de fato”

70. No entanto, em que pese se tenha comprovado a categorização de contribuinte individual do prestador pessoa física, na qualidade de “diretor não empregado”, o conjunto probatório se demonstra apto a demonstrar fraude, dolo ou simulação, especialmente quando demonstrado, pela fiscalização, qualquer vantagem econômica por parte dos contratantes, especialmente pelo fato de que a empresa tomadora também ensejaria o recolhimento global de tributos em virtude do faturamento nela concentrado.

71. No entanto, o STF possui entendimento vinculante de que, mesmo em casos de fraude, dolo e simulação, ou seja, mesmo em casos mais graves do que os praticados no presente processos (previstos no art. 44, §2º, da Lei nº 9.430/1996), é descabida a aplicação de multa superior a 150% (ressalvada a hipótese de reiteração de conduta), nos termos do seguinte Tema nº 863 do STF:

Até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário caso se verifique a reincidência definida no art. 44, § 1º-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23, observando-se, ainda, o disposto no § 1º-C do citado artigo.

72. Em razão disso, merece provimento o argumento do recorrente, nesse tocante, merecendo a multa ser reduzida ao patamar de 100%.

**Das alegações de mérito dos sujeitos passivos tidos como solidários: ANABC Ltda, Berlin Ltda, SWCA Comercial Ltda, SWBH Comercial Ltda, ESA Comercial Ltda, BMFM Choperia Ltda, SWSP Choperia Ltda**

73. Os sujeitos passivos tidos pela fiscalização como solidários **ANABC Ltda, Berlin Ltda, SWCA Comercial Ltda, SWBH Comercial Ltda, ESA Comercial Ltda, BMFM Choperia Ltda, SWSP Choperia Ltda**, apresentaram os seguintes argumentos de mérito:

- a) que o art. 30, inc. IX, da Lei nº 8.212/91 deveria obediência ao CTN (arts. 124, II, e art. 128 c/c art. 146, inc. III, b, da CF 1988) e o Tema de Repercussão Geral nº 13, STF (RE nº 562276), ensejando a inexistência de responsabilidade solidária;
- b) que a fiscalização não demonstrou os trabalhos desempenhados por Ronaldo Cunha Nacif;
- c) que não ficou demonstrado interesse comum.

74. De plano, necessário compreender que o argumento dos recorrentes no sentido de que a lei ordinária não pode prever solidariedade se a lei geral (CTN) assim não dispuser, sob pena de inconstitucionalidade da lei ordinária, não prospera, na medida em que não compete ao CARF deixar de aplicar a norma, sob argumento de inconstitucionalidade, à luz da Súmula CARF nº 2, que dispõe que: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

75. Por sua vez, o Tema nº 13, do STF, trata de inconstitucionalidade de dispositivo legal (art. 13, da Lei nº 8.620/1993) não utilizado pela fiscalização, não sendo por tanto aplicável referido entendimento do STF ao caso concreto.

76. Por sua vez, o art. 30, inc. IX, da Lei nº 8.212/1991, dispõe acerca da solidariedade das empresas que compõem grupo econômico, o qual restou caracterizado e provado pela fiscalização, conforme os seguintes trechos do Relatório Fiscal (fls. 43 e 44):

3.7.1 – A constatação do grupo econômico se deu com base no Anexo III, parte integrante do Contrato de Prestação de Serviços Jurídicos, firmado com CARLOS ANTÔNIO DOS SANTOS ADVOGADOS ASSOCIADOS, contendo a relação das empresas componentes do GRUPO HAPPY NEWS, à época de sua assinatura, cuja relação foi complementada com outras empresas que passaram a integrar o GRUPO HAPPY NEWS após a assinatura do referido contrato, conforme ofício encaminhado pela empresa a este Setor de Fiscalização em 08/05/2014, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 02, com ciência do contribuinte em 05/05/2014.

3.7.2 – A convergência de interesses também ficou patente, da leitura da cláusula 1ª do contrato de prestação de serviços firmado entre a BSHES PARTICIPAÇÕES LTDA e a RN GESTÃO EMPRESARIAL LTDA, cujo objeto é a prestação de serviços para as empresas do grupo Happy News, empresas essas identificadas nominalmente conforme já noticiado no item anterior.

77. Aduzem os recorrentes que o art. 128 do CTN requer vinculação direta do responsável solidário ao fato gerador, e que a responsabilidade tributária é regulada pelo CTN, e que seria inaplicável o art. 30, inc. IX, da Lei nº 8.212/1991.

78. No entanto, o art. 30, inc. IX, da Lei nº 8.212/1991, utilizado como fundamento para a solidarização (Relatório Fiscal, fl. 43), mantém-se em vigor, não podendo ser afastada a sua aplicação.

79. Ademais, o simples fato de integrar o grupo econômico, dá ensejo à solidarização, à luz da Súmula CARF nº 210, a saber:

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária, nos termos do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 124, inciso II, do CTN, sem necessidade de o fisco demonstrar o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN.

80. Registre-se ainda que seria irrelevante demonstrar eventual ato praticado pelo Vice-presidente do Grupo, se assim mesmo se declarou (fl. 226) e se exercia por sua própria pessoa natural, de forma direta e exclusiva tal mister, bem como irrelevante demonstrar o interesse em comum, para os fins da legislação que impôs os lançamentos dos créditos tributários objeto de controvérsia.

81. Ainda que fosse necessária a demonstração de interesse comum, esta restaria caracterizada, na medida em que a gestão do diretor não empregado (Vice-presidente do Grupo), de forma direta, beneficiava a todas as empresas integrantes do grupo, como já demonstrado anteriormente, denotando o claro interesse comum na relação jurídica estabelecida, ainda que, reprise-se, a caracterização do interesse comum não tenha sido condição para os lançamentos.

82. Nesse sentido, resta demonstrada a solidarização das empresas do grupo, com fundamento no art. 125, inc. II, do CTN, c/c art. 30, inc. IX, da Lei nº 8.212/1991, e, ainda, à luz da Súmula CARF nº 210, não merecendo prosperar o argumento de inexistência de responsabilidade solidária aduzido pelos recorrentes.

#### **Das alegações de mérito do sujeito passivo tido como solidário: Nafal Comercial Ltda**

83. Por sua vez, a empresa recorrente Nafal Comercial Ltda argumenta que não integra o “Grupo Happy News”, desde 17/09/2012 (fl. 1710), sendo parte ilegítima a figurar como sujeito passivo do presente processo, por não possuir, quando da autuação, qualquer vínculo com referido grupo, tendo requerido, ao final, o afastamento da responsabilidade da recorrente sobre os tributos objeto do presente processo.

84. No entanto, aplica-se a lei tributária ao tempo dos fatos geradores, conforme o seguinte dispositivo do CTN: “Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.”.

85. Em razão disso, não prospera o argumento do recorrente que, quando da autuação (em 2014), não mais pertencia ao grupo econômico.

86. Por sua vez, relativamente ao argumento de inexistência de responsabilidade solidária (fl. 1712), a responsabilidade solidária restou devidamente demonstrada, com

fundamento no art. 125, inc. II, do CTN, c/c art. 30, inc. IX, da Lei nº 8.212/1991, e, ainda, à luz da Súmula CARF nº 210, não merecendo prosperar o argumento de inexistência de responsabilidade solidária aduzido pelos recorrentes.

### Conclusão

87. Diante do exposto, voto por conhecer dos Recursos Voluntários do contribuinte BSHES Participações Ltda e, no mérito, dar-lhes parcial provimento, mantendo-se os créditos tributários lançados e seus consectários legais, reduzindo-se a multa em 100%, bem como por conhecer dos Recursos Voluntários dos sujeitos passivos solidários e, no mérito, negar-lhes provimento.

*Assinado Digitalmente*

Yendis Rodrigues Costa