



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.728865/2017-97
ACÓRDÃO	2301-012.137 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VILA DA SERRA INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/11/2013 a 31/12/2016

PEDIDOS DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA.

A autoridade julgadora 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.

DESCONSIDERAÇÃO DE NEGÓCIOS JURÍDICOS SIMULADOS. LEGALIDADE.

A simulação pode configurar-se quando as circunstâncias e evidências indicam a coexistência de empresas com regimes tributários favorecidos, perseguindo a mesma atividade econômica, com sócios ou administradores em comum e a utilização dos mesmos empregados e meios de produção, implicando confusão patrimonial e gestão empresarial atípica.

MULTA QUALIFICADA. CONFIGURAÇÃO.

Demonstrada a conduta dolosa do sujeito passivo, definida em lei como sonegação ou fraude, a qualificação da multa de ofício é medida que se impõe.

RETROATIVIDADE BENIGNA.

A multa qualificada prevista no art. 44, da Lei nº 9.430/96, em conformidade com sua nova redação e por força do que disciplina o art. 106, II, alínea “c”, do CTN, deve ser limitada à razão de 100%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Ávila Cabral – Relator

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wilderson Botto(substituto[a] integral), Carlos Eduardo Avila Cabral, Diogo Cristian Denny(Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo trechos do relatório da decisão ora recorrida:

Do lançamento fiscal.

O presente procedimento fiscal realizado em face de o sujeito passivo VILA DA SERRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA (VILA DA SERRA) é associado ao procedimento fiscal atinente a constatação de indício 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 empresa SEIS PISTAS COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI (SEIS PISTAS), CNPJ 19.056.024/0001-90.

A fiscalização verificou que a pessoa jurídica SEIS PISTAS foi excluída do Simples Nacional, em 15/6/18, por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/BHE nº 36/2018, com efeitos a partir de 1º/11/13 em virtude de incorrer em situações impeditivas à obtenção dos benefícios gerais relativo ao tratamento jurídico diferenciado e ao recolhimento dos tributos na forma do Simples Nacional conforme previsto na Lei Complementar 123/2006(fl. 39 e 40).

A fiscalização constatou pela análise dos elementos que ensejaram a emissão do Ato Declaratório Executivo DRF/BHE nº 36/2018 que a fiscalizada SEIS PISTAS é resultante do desmembramento do sujeito passivo VILA DA SERRA ocorrido por meio da fragmentação simulada com intuito de usufruir indevidamente do tratamento tributário simplificado e favorecido instituído pelo Simples Nacional.

A fiscalização observou que as fiscalizadas SEIS PISTAS e VILA DA SERRA, identificadas no segmento em que atuam como “BONÍSSIMA VILA DA SERRA”, apresentam situações que se constituem em provas indiciárias do desmembramento/fragmentação simulada da empresa VILA DA SERRA com o objetivo de reduzir indevidamente tributos, consoante relação:

- Ocupação do mesmo espaço físico (fls. 43 a 45);
- Parte do ramo de atividade comum às duas empresas (fl. 46);
- Quadro societário integrado por familiares ou por outras pessoas que não guardam as características de empresários e se revezam na composição societária das duas empresas (fls. 47 a 48);
- Transferência fraudulenta de empregado identificada por meio da GFIP – indicação da movimentação do trabalhador com o código N3 e comprovada por elementos extraídos (fls. 48 a 78):
 - a) do Livro Registro de Empregados onde se observa que empregados foram contratados por uma das empresas (SEIS PISTAS) para atuar na outra (VILA DA SERRA);
 - b) de declarações entregues pela fiscalizada SEIS PISTAS onde se observa que as despesas com salários superam o valor de recursos (receita bruta com vendas);
 - c) de termos de rescisões de contratos de trabalho de ex-empregados da SEIS PISTAS onde se observa que o pagamento de despesas referentes a verbas rescisórias e/ou multa rescisória do FGTS foram realizados pela fiscalizada VILA DA SERRA (empresa sem empregado registrado no período do presente procedimento fiscal) e da qual a SEIS PISTAS é a parte desmembrada/fragmentada; e
 - d) da contabilidade da VILA DA SERRA onde se identifica a aquisição de uniforme, vale transporte e EPI pela fiscalizada VILA DA SERRA (empresa sem empregado registrado no período do presente procedimento fiscal);
- Modelo de gestão organizacional que evidencia incapacidade financeira e patrimonial da empresa fragmentada/desmembrada – SEIS PISTAS - de arcar com despesas essenciais ao seu funcionamento tais como aluguel, condomínio, gás e salários (fls. 79 a 88); e
- Utilização de maquinário pela parte desmembrada da empresa VILA DA SERRA cedido em comodato sem o respectivo registro contábil nas duas empresas (fls. 89 a 90).

A fiscalizada - SEIS PISTAS - em 2/6/17, em atendimento ao TIF 3, apresentou a relação do maquinário utilizado na elaboração de seus produtos e esclareceu que o maquinário não estava contabilizado em seu ativo imobilizado “tendo em vista que são de propriedade da empresa VILA DA SERRA e estão cedidos em comodato para a fiscalizada, não havendo contrato formalizado. ” No caso presente, a fiscalização da RFB quebra o chamado planejamento tributário vez que, pela

interpretação dos fatos concretos, ficou revelado que a família CARNEIRO montou estrategicamente suas atividades econômicas para se beneficiar em parte de tratamento tributário favorecido. A ilicitude da conduta encontra-se demonstrada pela:

1. transferência fraudulenta dos empregados da VILA DA SERRA para a SEIS PISTAS;
2. realização de gastos pela SEIS PISTAS COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI em valor superior à receita disponível;
3. incapacidade financeira da SEIS PISTAS de arcar com as despesas com remuneração dos trabalhadores, declarada em GFIP; e 4. incapacidade operacional da SEIS PISTAS de dispor de maquinário e equipamentos próprios para execução de seu objeto social.

Pelos fatos expostos e restabelecida a verdade, os trabalhadores com transferência dos registros meramente formais para a pessoa jurídica SEIS PISTAS foram considerados, para fins tributários, como empregados do sujeito passivo VILA DA SERRA, para o período compreendido entre 11/2013 a 12/2016, ficando submetida às obrigações de declarar e recolher as contribuições destinadas a OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS – TERCEIROS (2,5% de FNDE, 0,2% de INCRA, 1% de SENAC, 1,5% de SESC e 0,6% de SEBRAE).

A fiscalização em face das irregularidades apuradas e descritas e com base no disposto nos artigos 2º e 3º da Lei 11.457/07, constituiu o crédito tributário com lançamento da multa qualificada, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), nos termos da Lei 9.430/96, artigo 44, inciso I, §1º e em conformidade com a Lei 4.502/64, artigo 68, §2º, uma vez que a conduta da fiscalizada se enquadra nas hipóteses definidas pelos artigos 71, 72, 73 da Lei 4.502/64.

O sujeito passivo foi cientificado deste lançamento, por via postal, em 3/8/2018, conforme Aviso de Recebimento à fl. 925. Em 3/9/2018, apresenta impugnação (fls.

930 a 975) alegando, em síntese, o que se relata a seguir.

A DRJ, ao apreciar a impugnação ofertada pelo sujeito passivo, decidiu por julgar improcedente e manter integralmente o crédito tributário. Eis a decisão:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/11/2013 a 31/12/2016

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DESTINADAS À OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS (TERCEIROS). INCIDÊNCIA.

Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil a arrecadação e fiscalização das contribuições devidas a Terceiros (Entidades e Fundos), conforme preconiza o art. 3º, da Lei 11.457, de 2007.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/11/2013 a 31/12/2016

DESCONSIDERAÇÃO DE NEGÓCIOS JURÍDICOS SIMULADOS.LEGALIDADE.

A simulação pode configurar-se quando as circunstâncias e evidências indicam a coexistência de empresas com regimes tributários favorecidos, perseguindo a mesma atividade econômica, com sócios ou administradores em comum e a utilização dos mesmos empregados e meios de produção, implicando confusão patrimonial e gestão empresarial atípica.

PEDIDOS DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA.

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.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SONEGAÇÃO OU FRAUDE OBJETIVA. FRACIONAMENTO ARTIFICIAL DE ATIVIDADE.OCORRÊNCIA.

A multa de ofício qualificada de 150% é aplicável quando caracterizada a prática de sonegação ou fraude com o objetivo de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador pelo Fisco e de reduzir o montante das contribuições devidas, utilizando-se de fracionamento artificial das receitas com o fim específico de continuar usufruindo da sistemática de tributação simplificada, reduzindo ilegitimamente o montante das contribuições previdenciárias devidas.

Impugnação Improcedente. Crédito Tributário Mantido.

Cientificado da decisão de primeira instância em 19/02/2019 (fl. 2.040), o sujeito passivo interpôs, em 21/03/2019 (fl. 2.045), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando as mesmas razões de fato e de direito expostas na impugnação e que podem assim ser sintetizadas:

ARGUMENTOS DE FATO:

- a) Que a empresa SEIS PISTAS existe de fato e de direito, possuindo autonomia;
- b) Que a fiscalização teria apenas se baseado em indícios para a caracterização da simulação;
- c) Que a segregação teria ocorrido de forma legítima, tendo decorrido de razões econômicas, sanitárias e operacionais;
- d) Que as empresas seriam vizinhas e que a localização estabelecida foi com o objetivo de reduzir custos, prevenir a contaminação de alimentos e de preservar a qualidade dos produtos;
- e) Que a transferência de empregados entre as empresas teria ocorrido de forma lícita e com base na CLT, não havendo prejuízo aos trabalhadores e nem

ausência de recolhimentos previdenciários, na medida em que a SEIS PISTAS realizou pagamento de contribuições via SIMPLES NACIONAL; e

f) Que as falhas contábeis não teriam o condão de caracterizar fraude.

ARGUMENTOS JURÍDICOS:

- a) Violação ao princípio da verdade material;
- b) Legalidade da segregação societária;
- c) Aplicação da súmula CARF nº 76;
- d) Ausência de preenchimento dos requisitos legais para aplicação da multa qualificada.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL**, Relator

ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

Como apontado no relatório, o litígio recai sobre lançamento de contribuições previdenciárias para outras entidades e fundos (SENAC, SESC, INCRA, FNDE e SEBRAE), decorrente de constatação de indício 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 de empresa desmembrada do sujeito passivo.

Tal desmembramento teria ocorrido por meio da fragmentação simulada com intuito de usufruir indevidamente do tratamento tributário simplificado e favorecido instituído pelo Simples Nacional.

Não há no recurso a apresentação de preliminares.

PEDIDO DE PERÍCIA

Requer o recorrente a conversão do feito em diligência no sentido de que seja realizada perícia. Entende que tal medida seria necessária para a correta análise do caso e comprovação de que a fragmentação não seria fraudulenta e que a empresa optante pelo SIMPLES NACIONAL existe fática e juridicamente, bem como possui autonomia.

Estabelece o artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, que a autoridade julgadora formará livremente sua convicção quando da apreciação da prova e poderá determinar as diligências que entender necessárias. Trata-se do princípio do livre convencimento motivado do julgador segundo o qual a valoração dos fatos e circunstâncias constantes dos autos deve ser realizada de forma livre.

A realização de diligência não pode substituir o dever do sujeito passivo em fazer prova do direito alegado. Destaque-se que ainda que o artigo 29 do Decreto nº 70.235/72 autorize a autoridade julgadora a determinar a realização de diligências que entender necessárias com a finalidade de complementar ou obter esclarecimentos sobre as provas que já foram trazidas aos autos, o fato é que o conjunto probatório constante dos autos é por demais suficiente e permite que o julgador forme sua convicção sobre as matérias que estão em litígio.

A DRJ, apreciando o mesmo pleito, foi precisa ao concluir pelo indeferimento. Colha-se:

A realização de perícia pressupõe que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador, o que não é o caso dos presentes autos haja vista a robusta colação probatória carreada aos autos pela fiscalização federal. Isto posto, indefiro o pedido de perícia/diligência, por inexistirem fatos cuja comprovação exija conhecimentos técnicos especializados e/ou que foram colocados em contradição pelo autuado.

Ademais, há de se indeferir pedidos de diligência ou perícia quando estes se mostram desnecessários e protelatórios. Assim, constando dos autos todos os elementos necessários à convicção do julgador, não se justifica tal pretensão.

Com isso, a conversão do feito em diligência não se mostra necessária, o que deve ser indeferido.

MÉRITO

Como bem pontou a decisão recorrida, o auto de infração objeto do presente PAF representa lançamento de contribuições sociais destinadas aos terceiros, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados da Previdência Social, que formalmente se encontravam registrados na empresa SEIS PISTAS COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. (SEIS PISTAS), CNPJ 01.835.282/0001-00, optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições (SIMPLES), mas que diante da situação fática verificada pela fiscalização federal, foram considerados segurados da empresa VILA DA SERRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. (VILA DA SERRA), CNPJ 14.397.197/0001-59.

Destaca a DRJ:

De todo o relato da fiscalização federal constata-se que o sujeito passivo VILA DA SERRA utilizou, simuladamente, via desmembramento fictício, a empresa SEIS PISTAS como interposta pessoa com a única finalidade de contratar segurados com redução de encargos previdenciários, uma vez que, por ser essa optante do

SIMPLES não recolhe a contribuição previdenciária patronal para outras entidades e fundos, conforme robustamente comprovado no Termo de Verificação Fiscal (TVF) e documentos anexados (fls. 31 a 923).

Tanto na impugnação, quanto no recurso interposto, o sujeito passivo tenta demonstrar que as empresas eram independentes e autônomas, o que afastaria a conclusão da fiscalização de que teria havido uma fragmentação fraudulenta.

Para tal desiderato, o sujeito passivo sustenta que sua finalidade seria a revenda de produtos de panificação, mercearia e restaurante. Já a empresa SEIS PISTAS COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI teria por objetivo a industrialização de produtos de panificação, que seriam comercializados pelo recorrente.

Como prova do alegado, apresenta fotografias da indústria e do comércio e alvará de localização das empresas, aduzindo que a SEIS PISTAS COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI, excluída do SIMPLES NACIONAL, existiria de fato e de direito.

Acrescenta que a finalidade em criar a SEIS PISTAS COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI teria sido o aumento da eficiência e segurança na gestão do negócio.

No que pese a construção do sujeito passivo, confrontando todo o levantamento realizado pela fiscalização, destacando-se as constatações sobre a movimentação de trabalhadores entre as empresas, a verificação de que parte das despesas com funcionários da SEIS PISTAS COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI foram assumidas pela recorrente, tais como despesas trabalhistas, com uniformes e equipamentos e de aquisição de vale transporte/cartão eletrônico, dentre inúmeras outras constatações, indicam, em sentido diametralmente oposto, que a SEIS PISTAS COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI de fato não possuía autonomia e que os funcionários constantes de sua folha, de fato, desempenhavam atividades relacionadas ao objeto social da recorrente.

Imperioso registrar que o Termo de Verificação Fiscal – TVF, de fls. 31 a 99 é extremamente detalhado e preciso na demonstração da fragmentação fraudulenta efetivada.

Ponto, ao meu sentir, que indiscutivelmente corrobora a apuração, é a constatação de que o sujeito passivo, em determinado período da apuração, não possuía qualquer funcionário registrado em seus quadros. Tal cenário, inevitavelmente, induz o questionamento de como uma empresa que tem por finalidade a revenda de produtos de panificação, mercearia e restaurante, poderia funcionar e atingir seus objetivos sem qualquer empregado?

No decorrer de todo procedimento fiscalizatório, bem como do presente processo administrativo fiscal, o sujeito passivo não conseguiu demonstrar e comprovar com documentação hábil e idônea que a fragmentação teria acarretado duas empresas distintas, com funcionamento e gestão próprias, com quadro de funcionários dispares e com autonomia.

No mais, verificado que os argumentos apresentados no recurso voluntário são, em essência, iguais aos argumentos aduzidos na impugnação, bem como que a decisão recorrida não

merece reparo, com fundamento no art. 114, § 12, inciso I do RICARF, declaro minha concordância com os fundamentos da decisão recorrida, especialmente os pontos que a seguir destaco.

Consoante TVF, os fatos geradores das contribuições sociais, cota patronal atinente às contribuições destinadas aos terceiros, decorrem das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a segurados do Regime Geral de Previdência Social (RGPS), por serviços prestados efetivamente à empresa atuada, mas que, formalmente, encontravam-se registrados na empresa SEIS PISTAS.

A fiscalização demonstra, detalhadamente, no mencionado TVF e nos documentos juntados às fls. 31 a 923 que a atuada, no período de 11/2013 a 13/2016, simulou a contratação de empregados por interposta pessoa jurídica, qual seja a SEIS PISTAS, com o objetivo de se eximir ou reduzir o pagamento de contribuição social, já que esta, por ser optante do SIMPLES, concentraria menor carga tributária, sobretudo referente às contribuições sociais patronais.

Nesse compasso, para demonstrar cabalmente os atos simulados, perpetrados pela atuada, citaremos, apenas a título de exemplo, as principais causas que levaram o fisco federal a concentrar e considerar a VILA DA SERRA como o sujeito passivo e responsável tributária pelas contribuições sociais surgidas das prestações de serviço pactuadas formalmente na SEIS PISTAS, in fine:

- ocupação do mesmo espaço físico = VILA DA SERRA e SEIS PISTAS ocupam o mesmo espaço físico de um Shopping no bairro Vila da Serra, no município de Nova Lima/MG, compreendido pelo conjunto de lojas de números 21 a 33, onde se encontram instalados os setores de panificação e todos os setores do comércio varejista de hortifrutigranjeiros, padaria, confeitaria, delicatessen, mercearia, açougue, cafeteria, adega, restaurante e delivery. Ademais, as duas empresas embora funcionando no mesmo local, contam com duas possibilidades de acesso ao seu interior quais sejam a entrada do supermercado e a entrada lateral situada na parte da extrema direita do complexo de lojas que compõem o Shopping;
- parte do ramo de atividade comum às duas empresas = a fiscalização observou que as atividades de padaria, confeitaria e restaurante são comuns às duas empresas fiscalizadas;
- quadro societário integrado por familiares ou por outras pessoas que não guardam as características de empresários e se revezam na composição societária das duas empresas = a fiscalização constatou que a empresa mãe é a VILA DA SERRA, a pessoa jurídica fragmentada/desmembrada é a SEIS PISTAS e os verdadeiros donos do negócio são os membros da família Carneiro;
- transferência fraudulenta de empregado para a SEIS PISTAS identificada por meio da GFIP – indicação da movimentação do trabalhador com o código N3 e comprovada por elementos extraídos dos livros de registro de empregados, de declarações entregues, de termos de rescisões de contratos de trabalhos de ex-empregados da SEIS PISTAS e da contabilidade da VILA DA SERRA =

a) a fiscalização observou que a fiscalizada SEIS PISTAS teve seu quadro de pessoal constituído a partir da transferência, sem a rescisão do contrato de trabalho, de empregados admitidos na empresa VILA DA SERRA;

b) Livro de Registro de Empregados onde se observa que empregados foram contratados por uma das empresas (SEIS PISTAS) para atuar na outra (VILA DA SERRA) senão vejamos a prova cabal colacionada às folhas 51 e 52, in verbis:

(...)

b) declarações entregues pela fiscalizada SEIS PISTAS onde se observa que as despesas com salários superam o valor de recursos (receita bruta com vendas) consoante demonstrativo à folha 55;

c) termos de rescisões de contratos de trabalho de ex-empregados da SEIS PISTAS onde se observa que o pagamento de despesas referentes a verbas rescisórias e/ou multa rescisória do FGTS foram realizados pela fiscalizada VILA DA SERRA (empresa sem empregado registrado no período do presente procedimento fiscal) e da qual a SEIS PISTAS é a parte desmembrada/fragmentada (fls. 57 a 63). Constatou-se também confusão contábil e financeira entre as empresas consoante descrição abaixo:

(...)

d) contabilidade da VILA DA SERRA onde se identifica a aquisição de uniforme, vale transporte e EPI pela fiscalizada VILA DA SERRA, empresa sem empregado registrado no período do presente procedimento fiscal (fls. 67 a 77), citações abaixo:

(...)

- Modelo de gestão organizacional que evidencia incapacidade financeira e patrimonial da empresa fragmentada/desmembrada SEIS PISTAS de arcar com despesas essenciais ao seu funcionamento tais como aluguel, condomínio, gás e salários (fls. 79 a 87), citações abaixo:

(...)

- Utilização de maquinário pela parte desmembrada da empresa VILA DA SERRA cedido em comodato sem o respectivo registro contábil nas duas empresas (fls. 89 e 90), citação abaixo:

(...)

No caso sob análise, entendo que restou cabalmente demonstrado pelo fisco, que o único propósito que conduziu o sujeito passivo a efetivar o conjunto de atos e negócios jurídicos desencadeados a partir da constituição da empresa SEIS PISTAS, praticamente no mesmo endereço da autuada, sob terreno alugado pelo sujeito passivo e sob a mesma condução gerencial, para executar as mesmas atividades, foi pura e simplesmente a intenção de obter a redução da sua carga tributária, neste caso para com as contribuições sociais patronais.

As provas diretas e indiretas anexadas ao processo administrativo pela Autoridade atuante comprovam de forma insofismável, que, apesar da existência de 2 (duas) empresas, estas se caracterizavam pela mais completa confusão funcional, administrativa, patrimonial e contábil, o que demonstra o acerto do Fisco em apurar as contribuições sociais em um único empreendimento cuja atividade finalística, era e continua sendo, a panificação, confeitaria e restaurante, fato este que desencadeou a prestação de serviços por segurados da Previdência Social, gerando assim o fato econômico (fato gerador) sobre o qual deverá incidir a tributação das contribuições sociais.

(...)

Os fatos, já delineados acima e pormenorizados no TVF do presente AI, comprovados pelo Fisco, em seu conjunto, são suficientes para demonstrar de forma irrefutável, a unicidade do empreendimento.

(...)

A auditoria não quis a desconsideração da personalidade jurídica das empresas VILA DA SERRA e SEIS PISTAS, porque ao verificar que na prestação de serviços realizados pelas pessoas físicas, efetuou o lançamento das contribuições sociais incidentes sobre as respectivas remunerações, considerando, frise-se, para efeitos previdenciários, que as pessoas físicas prestaram serviços, efetivamente, para a VILA DA SERRA. Valendo ressaltar que muitos dos segurados empregados, já assim qualificados e registrados, pela empresa SEIS PISTAS.

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 sociais, a situação fática constatada pela fiscalização prevalece sobre as disposições formais inseridas nos contratos de natureza civil, firmados entre a atuada e a prestadora de serviços.

As evidências trazidas aos autos demonstram que não se está diante de duas empresas, mas, sim, de apenas uma, que promoveu o desmembramento (no papel) de suas atividades, caracterizando simulação, nos termos do art. 167, § 1º, do Código Civil (Lei nº 10.406/2002):

(...)

Por tudo, restou demonstrada a intenção da atuada de expor uma falsa verdade no intuito de ludibriar o fisco. A aparência de duas empresas atuando de forma autônoma e independente, inclusive no que diz respeito às informações prestadas a órgãos públicos – apresentação das declarações pertinentes, enquadramento cadastral adotado, contratos sociais, cadastros em órgãos públicos, elaboração das respectivas folhas de salários, entrega de GFIP, escriturações fiscal e contábil independentes, contratações de empregados feitas por cada uma das empresas, permitiu que uma delas optasse pelo sistema instituído pela lei do Simples,

importando em redução no recolhimento da carga tributária, uma vez que recebeu tratamento tributário favorecido, ocasionando evasão fiscal.

Nessa toada, tamanha é a confusão contábil e patrimonial que a fiscalização federal também detectou pagamentos efetuados pela VILA DA SERRA para suportar despesas da SEIS PISTAS.

(...)

Essa babel contábil e patrimonial é prova robusta de que a autuada não distingue os patrimônios da VILA DA SERRA e da SEIS PISTAS, pois, faticamente, é uma coisa só.

Inegável, portanto, o acerto da fiscalização, devendo a decisão, neste ponto, ser mantida na integralidade.

MULTA QUALIFICADA - CONFIGURAÇÃO

O recorrente pleiteia a retirada da multa qualificada como pedido subsidiário, sob o argumento de que não houve o preenchimento dos requisitos legais autorizadores e que a fiscalização não teria indicado qual dos dispositivos da Lei nº 4.502/76 (art. 71, 72 ou 73), teria incorrido.

Em processos administrativos fiscais, a sonegação, fraude ou conluio estão previstos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, in verbis:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72" .

Que todos os dispositivos acima transcritos, e utilizados pela fiscalização para qualificar a multa, pressupõem a caracterização de uma conduta dolosa, ou seja, aquela em que o agente age de forma consciente e intencional no sentido de praticar a sonegação ou fraude.

Percorrendo todo o Termo de Verificação Fiscal de fácil constatação a presença dos elementos fáticos a ensejar a aplicação da multa qualificada.

A DRJ, analisando a mesma alegação, bem pontou a caracterização dos elementos para a qualificação da multa. Colha-se:

A forma engendrada tentou transmudar as características e aspectos dessa espécie de obrigação tributária utilizando-se do fracionamento artificial de suas receitas para fins de se manter enquadrada no Simples Nacional, frustrando o surgimento do fato gerador sob condições normais, e implicando a redução expressiva do tributo devido. É cabível, neste caso, o enquadramento nas hipóteses de sonegação e fraude, previstas nos art. 71 e 72 da Lei 4.502/64.

No caso concreto, a simulação ressurge na medida em que se caracteriza – de maneira patente – a dissonância, a falta de coincidência entre a realidade jurídica (formal) versus a realidade fática encontrada, haja vista a distorção ou desvirtuamento abusivo das formas normais ou típicas usuais nos negócios jurídicos em geral.

Quanto à questão do dolo, no contexto e na literalidade da Lei 4.502/64, este pode ser exteriorizado por todo o conjunto de elementos ou indícios (incluindo o modo de agir ou de arranjar os negócios jurídicos formalmente válidos, isto é, a própria simulação) que evidenciam a intenção – nesse caso, ilegítima – de evitar ou minimizar a incidência das normas tributárias.

Ou seja, a realidade fática essencial das atividades realizadas pelas empresas foi modificada artificialmente. E tal artifício teve como propósito oferecer validade jurídica e formal a uma disposição negocial exclusivamente concebida e destinada a obter vantagens fiscais indevidas, na medida em que o faturamento total das empresas em tela -limitado que era pela própria lei -, era na prática subdividido, possibilitando uma “economia de tributos” relativa à parte patronal previdenciária e de terceiros que seria devida normalmente caso os trabalhadores estivessem formalmente vinculados à atuada.

Nesse sentido, correta a subsunção às condutas dolosas características da sonegação e fraude, com a qualificação da multa de ofício prevista no art. 44 da Lei 9.430/96 (de 75% para 150%), com remissão aos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, não se acatando o requerido pela empresa para que se reduza a multa para 75%.

Com arrimo em tais razões, bem como utilizando o RICARF, adoto as razões de decidir da DRJ para a manutenção da qualificadora da multa de ofício.

RETROATIVIDADE BENIGNA

Considerando o teor da Lei nº 14.689/2023, que alterou o dispositivo do §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, a multa qualificada deve ser reduzida ao patamar de 100%. Eis o atual teor do dispositivo legal apontado:

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

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023) Como se vê, a nova regra geral da multa de ofício nos casos previsto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 prevê a majoração ao patamar de 100%, conforme dispõe o inciso IV, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Portanto, considerando o disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN, tem-se por aplicar a retroatividade benigna, devendo-se a multa de ofício qualificada ser reduzida ao patamar de 100%.

APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 76

Pleiteia o recorrente, com fundamento na Súmula CARF nº 76, que sejam considerados válidos os recolhimentos previdenciários já realizados para os empregados vinculados à atividade produtiva com base no Simples Nacional, e que demais valores sejam considerados para redução dos montantes eventualmente devidos pela Recorrente.

No que pese o caráter vinculativo das súmulas deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, sua aplicabilidade ao caso em concreto, por se tratar de contribuições previdenciárias a terceiros (SENAC, SESC, INCRA, FNDE e SEBRAE), é materialmente impossível.

Diz a mencionada súmula:

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.

Os recolhimentos realizados sob o manto do Simples Nacional não abrangem as contribuições destinadas a terceiros, o que impossibilita o encontro de contas com os tributos aqui lançados.

Desta feita, improcedente o pedido.

CONCLUSÃO.

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar parcial provimento no sentido de reduzir a multa ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente
CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL