



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15588.720729/2021-52
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1002-003.294 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 06 de março de 2024
Recorrente ALICE CALÇADOS E CONFECÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/08/2019 a 30/12/2020

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ACÓRDÃO RECORRIDO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, §12, I, DO RICARF.

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novéis razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”)¹ autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela Autoridade julgadora de primeira instância, caso concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali perfilhados.

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Período de apuração: 01/08/2019 a 30/12/2020

EXCLUSÃO DO SIMPLES. LANÇAMENTO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS DECORRENTES.

Promovida a exclusão da pessoa jurídica do Simples Nacional, é cabível o lançamento das contribuições previdenciárias patronais e devidas a outras entidades e fundos, no prazo decadencial.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIOS E ADMINISTRADORES. INFRAÇÃO À LEI.

Os diretores, administradores, gerentes ou representantes, de fato, da pessoa jurídica respondem pessoalmente pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Não é cabível a responsabilização tributária de sócios e administradores de pessoas jurídicas em relação a contribuições devidas a outras entidades e fundos.

BASE DE CÁLCULO. VERBAS INDENIZATÓRIAS. VALORES DECLARADOS EM GFIP. ÔNUS DA PROVA.

¹ §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

Cabe ao interessado comprovar a declaração indevida em GFIP de verbas indenizatórias não integrantes da base de cálculo das contribuições previdenciárias e devidas a terceiros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Fenelon Moscoso de Almeida e Miriam Costa Faccin.

Relatório

Trata-se, na origem, de **Autos de Infração** por meio dos quais foram constituídos créditos tributários de Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador (e-fls. 02/12) e Contribuição para Outras Entidades e Fundos - Senac; Sesc; Incra; Salário-educação; Sebrae (e-fls. 13/29), relativos ao período de 11/2019 a 12/2020 e cujas exigências fiscais restaram formalizadas, respectivamente, nos montantes totais de R\$ 35.846,92 e R\$ 32.824,17, incluindo-se a cobrança dos tributos (principal), a incidência dos juros de mora e a aplicação da multa de ofício no percentual de 75%, conforme se verifica abaixo:

	TRIBUTO	JUROS DE MORA	MULTA	TOTAL
Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador	19.942,50	947,60	14.956,82	35.846,92
Contribuição para Outras Entidades e Fundos - Senac; Sesc; Incra; Salário-educação; Sebrae	18.242,07	900,85	13.681,25	32.824,17

De acordo com o Relatório Fiscal do Auto de Infração (e-fls. 30/39), a Autoridade Autuante constatou que a Contribuinte incorreu em infração à legislação do Simples Nacional, em decorrência de que *“a empresa tinha sócio com participação de mais de 10% (dez por cento) no capital de outras empresas não beneficiadas pela LC n.º 123/2006, e que a soma da receita bruta global ultrapassou o limite legal para o período”*, ocasionando sua exclusão de ofício, com efeitos a partir de 29.08.2019, de modo que, no final, os respectivos Autos de Infração foram lavrados, conforme se verifica dos trechos abaixo reproduzidos:

“Uma vez excluída do SN, a empresa fica obrigada a recolher, a partir da data dos efeitos da exclusão, não somente as contribuições previdenciárias descontadas de seus segurados, mas também a contribuição previdenciária patronal, a contribuição para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e a contribuição devida a outras entidades e fundos.

[...]

No período de 10/2019 a 12/2020, a Alice Calçados apresentou suas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP indicando a condição de optante do SN. Dessa forma, não apurou as contribuições previdenciárias patronais e as devidas a outras entidades e fundos. Conforme explicado anteriormente, com a exclusão da empresa do SN, tais contribuições passam a ser devidas.

O presente Auto de Infração contempla o período de 10/2019 a 12/2020, decorrente desta exclusão específica.”

A partir da verificação acima, a Autoridade Autuante arrolou como responsável solidário o sócio Iraci Jose dos Santos, com fundamento no artigo 135, inciso III do Código Tributário Nacional (“CTN”), nos seguintes termos:

Conforme pode ser verificado de modo pormenorizado nos autos do processo administrativo de exclusão do Simples Nacional (vide informações do item 3 deste relatório), a Empresa ora autuada integra um conglomerado que forma o “Grupo Real Calçados” no qual o Senhor IRACI JOSE DOS SANTOS, CPF 446.168.566-72, é fundador, sócio principal, administrador e principal beneficiário dos seus resultados. Notícias disponíveis na internet apresentam IRACI como Diretor Presidente do Grupo Real. Vejamos alguns trechos de publicações a respeito de um sorteio promocional de prêmios realizados pelo Grupo: [...]”.

A Contribuinte tomou conhecimento da Autuação Fiscal em 09/11/2021, através de sua Caixa Postal – Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), conforme se verifica do “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” (e-fl. 91), e, na sequência, apresentou Impugnação (e-fls. 96/114), por meio da qual, sustentou, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) requer, preliminarmente, o reconhecimento da conexão existente entre o presente processo e aquele relativo à exclusão do Simples Nacional, de n.º 15588.720574/2021-54, para que sejam analisados conjuntamente, de modo a se evitem decisões conflitantes nos referidos processos;
- (ii) alega a impossibilidade de exigência de contribuição previdenciária sobre as verbas que relaciona, as quais devem ser por isso excluídas da base de cálculo do lançamento. Nesse sentido, se refere às seguintes verbas: auxílio-doença e auxílio-acidente; terço constitucional de férias indenizadas; aviso prévio indenizado; auxílio-educação; auxílio-creche; plano de saúde; abono-assiduidade; prêmio em pecúnia por dispensa incentivada; licença-prêmio não gozada convertida em pecúnia; auxílio-funeral e auxílio-natalidade;
- (iii) diz serem indevidas as contribuições lançadas sobre as verbas pagas pela defendente a título de auxílio-doença e auxílio-acidente, por se tratar de verbas de caráter previdenciário e não de natureza salarial;
- (iv) diz que o Superior Tribunal de Justiça já pacificou entendimento no sentido de não ser devida a contribuição previdenciária sobre a remuneração paga pelo empregador ao empregado, referente ao auxílio-doença e ao auxílio-acidente, conforme julgado que copia;
- (v) alega a impossibilidade de exigência de contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias indenizadas, em razão do disposto na alínea “d” do §9º do artigo 28 da Lei n.º 8.212, de 1991, e conforme entendimento do STJ, que cita. Cita ainda doutrina, segundo a qual o terço de férias terá natureza salarial nas férias gozadas ao longo do contrato, e natureza indenizatória nas férias indenizadas na rescisão;
- (vi) aduz, além disso, a impossibilidade de exigência de contribuição previdenciária sobre verbas pagas a título de aviso prévio indenizado. Cita, nesse sentido, entendimento do STJ, no Tema 478, segundo o qual a verba

não tem natureza remuneratória e por isso não se sujeita à incidência das contribuições previdenciárias, e a manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) que publicou, em 05/02/2021, o Despacho n.º 42/2021, que aprova os Pareceres PGFN/CRJ/COJUD n.º 15.147/2020 e 1.626/2021, os quais consolidam o entendimento de que não incidem contribuições previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado;

- (vii) quanto ao auxílio-educação, aduz que a verba não tem natureza salarial, pois não remunera o trabalhador, e que este é o posicionamento do STJ, conforme julgado que copia;
- (viii) alega a natureza indenizatória do auxílio-creche e cita entendimento consolidado do STJ, proferido no REsp 1146722/DF, submetido ao rito dos recursos repetitivos, segundo o qual *“o auxílio-creche funciona como indenização, não integrando, portanto, o salário de contribuição para a Previdência. Inteligência do enunciado n.º 310 da Súmula do STJ”*;
- (ix) acerca dos valores relativos a plano de saúde, abono-assiduidade, prêmio pecúnia por dispensa incentivada e licença-prêmio não gozada convertida em pecúnia, afirma que eles têm caráter indenizatório, pelo que não se sujeitam à incidência das contribuições lançadas, conforme julgados que copia;
- (x) sobre os valores pagos a título de auxílio-funeral e auxílio-natalidade, afirma que sobre eles não incidem as contribuições lançadas, por se tratar de pagamentos que não ocorrem de forma habitual ou permanente, pois dependem do falecimento do empregado ou do nascimento de seus dependentes, possuindo assim natureza indenizatória, conforme julgado do STJ, que copia;
- (xi) ao fim, requer a apreciação conjunta deste processo e do processo relativo à exclusão do Simples; a suspensão do julgamento até decisão definitiva acerca da exclusão do Simples; a exclusão dos valores relativos às verbas citadas, pela sua natureza indenizatória; o julgamento de nulidade ou improcedência do lançamento;
- (xii) em outra peça, (e-fls. 115/120), Iraci José dos Santos também requer o reconhecimento da conexão entre o presente processo e o de exclusão do Simples Nacional e a suspensão do julgamento dos autos de infração até decisão definitiva acerca da referida exclusão;
- (xiii) alega ausência de responsabilidade tributária do Impugnante pelo pagamento do crédito tributário lançado contra a pessoa jurídica;
- (xiv) não resta comprovado que o Impugnante tenha agido com excesso de poderes, cometido infração à lei ou ao contrato social, o que evidencia inexistência de responsabilidade, em relação aos débitos lançados contra a pessoa jurídica, que está ativa, regularmente funcionando e com condições de suportar eventual pagamento pelo crédito tributário lançado, sendo

ilegal a sua responsabilização pelos débitos consubstanciados nos Autos de Infração;

- (xv) aduz que o artigo 50 do Código Civil estabelece que o patrimônio pessoal dos sócios de uma sociedade somente poderá ser atingido em situações especialíssimas, declaradas por um juiz (e não por um servidor do Poder Executivo) no bojo de um processo judicial;
- (xvi) alega que, no caso, nenhum dos requisitos - obrigatórios e cumulativos - elencados na norma civil se encontram configurados, a saber: i) não foi demonstrada nem sugerida a ocorrência de abuso da personalidade jurídica da empresa em nenhum dos processos executivos, já que não há indício de confusão patrimonial ou desvio de finalidade, no particular; ii) não houve dissolução irregular da empresa; iii) inexistente processo judicial com pedido de instauração do incidente da desconsideração da personalidade jurídica relacionado a tais cobranças;
- (xvii) destaca que, de acordo com entendimento do STJ, exposto na Súmula STJ n.º 430, o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente. Da mesma forma, de acordo com o Tema 981, o STJ decidiu que o sócio-gerente de empresa deve responder pelas dívidas fiscais nos casos em que a empresa foi fechada de forma irregular, não havendo responsabilidade do sócio que gerenciava a empresa no momento do fato gerador dos tributos, que se retirou regularmente antes do fechamento.

Os autos foram encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª instância para que a Impugnação apresentada fosse apreciada. E, em 15 de setembro de 2022, a 15ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 06 (“DRJ/06”), em Acórdão de n.º 106-025.663 (fls. 122/132), entendeu por bem julgá-la **parcialmente procedente**, ao fundamento de que:

- (i) o presente processo segue juntado por apensação ao processo n.º 15588.720560/2021-31, em razão do disposto no artigo 3º, II, da Portaria RFB N.º 48/2021, sendo o julgamento das contestações apresentadas efetuado conjuntamente e ainda que a discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários, nos termos da Súmula 77 do CARF;
- (ii) a Fiscalização utilizou como base de cálculo para o lançamento os valores declarados em GFIP pela Contribuinte, conforme explicitado no Relatório Fiscal. Essa declaração constitui termo de confissão de dívida, na hipótese do não-recolhimento, na forma do artigo 225, §1º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 1999. Caso a Contribuinte tivesse declarado indevidamente como remuneração as verbas indenizatórias que cita, caberia a ela o ônus da prova, bem como a retificação das informações prestadas, o que não fez;

- (iii) é vazia a mera alegação desprovida de provas de que nas bases de cálculo declaradas em GFIP teriam sido incluídas as verbas ditas indenizatórias. Mesmo que se entenda que algumas verbas são de fato indenizatórias e por isso não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, tais como aviso prévio indenizado e auxílio-doença, tal conclusão não traria qualquer resultado efetivo para a causa, isso porque não há nos autos a demonstração do liame entre as rubricas citadas pela Impugnante e os salários de contribuição declarados em GFIP;
- (iv) cabe à Impugnante apresentar “*os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir*”, conforme determina o artigo 16 do Decreto n.º 70.235/1972, bem como ressaltar que a alegação contrária ao lançamento fiscal, sem prova inequívoca não é suficiente para desconstituir os feitos fiscais, cabendo ao contribuinte o ônus de provar suas alegações, conforme preceitua a Lei 9.784/1999;
- (v) não cabe este colegiado determinar que a fiscalização produza provas que deveriam ter sido apresentadas quando do lançamento, a teor do artigo 9º do Decreto n.º 70.235/72;
- (vi) em relação à responsabilidade tributária do sócio Iraci José dos Santos, o Impugnante alega que não ficou comprovado que este agiu com excesso de poderes ou infração a lei, contrato social ou estatuto, sendo por isso ilegal a sua responsabilização;
- (vii) a qualificação do Sr. Iraci Jose dos Santos como sujeito passivo solidário, conforme descrito no Relatório supra, foi objeto de contundentes elementos de prova apresentados pela Fiscalização onde demonstrou de forma incontestada que o Sr. Iraci é o Diretor Presidente do Grupo Real, bem como a sua participação em inúmeras empresas e a configuração das infrações legais que as impediam de ser optantes pelo Simples Nacional;
- (viii) o inciso III do artigo 135 do CTN é expresso ao condicionar a atribuição de responsabilidade tributária ao sócio, gerente ou representante da pessoa jurídica, em relação às obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos. Disto decorre que a responsabilidade solidária não é abrangente ao ponto de colocar o sócio, gerente ou representante, como solidário em relação a toda e qualquer obrigação tributária e em virtude de todo e qualquer ato indevido ou ilegal praticado, mas somente em relação àquela obrigação tributária que decorra de uma conduta específica e indevida, ou seja, com excesso de poderes, violação à lei, ao contrato ou ao estatuto. Pressupõe-se, portanto, a ocorrência de um ato ilícito (comissivo ou omissivo), gerador de uma obrigação tributária, com evidente nexos causal objetivo entre a causa (ato ilícito) e o efeito (obrigação tributária);
- (ix) o que se observa é que o Sr. Iraci atua como fundador, sócio e administrador das empresas que compõem o Grupo Real Calçados, o qual

é formado por mais de 100 empresas, com CNPJ próprio. Considerando apenas parte desses estabelecimentos, verificou-se que o seu faturamento conjunto em 2016 é superior a 20 (vinte) milhões de reais e, em 2018, ultrapassa os 30 (trinta) milhões de reais. Ainda assim, as empresas não possuem qualquer patrimônio e permanecem usufruindo dos benefícios tributários do Simples Nacional;

- (x) fica claro que a atuação do Sr. Iraci segue no sentido de participar do quadro societário das empresas, atuando como administrador. Repise-se que, embora o conjunto delas se posicione no mercado com o “Grupo Real Calçados”, cada uma possui CNPJ próprio, o que permite (inevitavelmente) seu ingresso e permanência no Simples Nacional, sem considerar as restrições e vedações relativas ao citado regime especial de tributação;
- (xi) a intenção do sócio foi assim velada e simulada, justamente para caracterizar um modelo de atuação independente e autônomo de cada empresa, por ele conduzida, por meio de seu poder de administração. Tal esquema permitiu que as empresas do grupo econômico continuassem a usufruir do regime especial de tributação, mesmo sendo o Sr. Iraci sócio e ou administrador de diversas delas, cuja receita bruta global ultrapassou o limite para a sua permanência no Simples Nacional;
- (xii) resta caracterizada a infração à LC nº 123, pela inclusão e manutenção indevida, no Simples Nacional, das empresas integrantes do grupo econômico, cuja existência é publicamente reconhecida no sítio dessas empresas na internet. Da mesma forma, é publicamente reconhecida a liderança exercida por Iraci José dos Santos, sendo assim inegável sua atuação com infração à lei. Correta, portanto, sua inclusão no polo passivo do Auto de Infração relativo às contribuições previdenciárias, com fundamento no artigo 135, III, do CTN;
- (xiii) em relação às contribuições devidas a outras entidades e fundos, todavia, não é cabível a inclusão do sócio como responsável tributário, em razão disposto no artigo 151, §2º da Instrução Normativa nº 971, de 2009;
- (xiv) por essa razão, Iraci José dos Santos deve ser excluído do polo passivo da atuação relativa às contribuições devidas a terceiros.

Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/08/2019 a 30/12/2020

EXCLUSÃO DO SIMPLES. LANÇAMENTO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS DECORRENTES.

Promovida a exclusão da pessoa jurídica do Simples Nacional, é cabível o lançamento das contribuições previdenciárias patronais e devidas a outras entidades e fundos, no prazo decadencial.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIOS E ADMINISTRADORES. INFRAÇÃO À LEI.

Os diretores, administradores, gerentes ou representantes, de fato, da pessoa jurídica respondem pessoalmente pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Não é cabível a responsabilização tributária de sócios e administradores de pessoas jurídicas em relação a contribuições devidas a outras entidades e fundos.

BASE DE CÁLCULO. VERBAS INDENIZATÓRIAS. VALORES DECLARADOS EM GFIP. ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao interessado comprovar a declaração indevida em GFIP de verbas indenizatórias não integrantes da base de cálculo das contribuições previdenciárias e devidas a terceiros.

PROVAS DOCUMENTAIS. APRESENTAÇÃO NA IMPUGNAÇÃO.

O momento para produção de provas documentais é juntamente com a impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas na legislação pertinente.

Impugnação Procedente em Parte**Crédito Tributário Mantido.**

Em 13/10/2022, a Contribuinte tomou conhecimento do resultado do julgamento do Acórdão n.º 106-025.663, através de sua Caixa Postal – Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), conforme se verifica do “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem” (e-fl. 142), e, na sequência, entendeu por apresentar Recurso Voluntário (e-fls. 146/164 e 165/169) por meio do qual ratificou as alegações levantadas em sede de Impugnação, e suscitou, ainda, as seguintes alegações:

- (i) a publicação do Ato Declaratório questionado não é procedimento hábil para excluir o contribuinte do Simples Nacional, por afrontar garantias constitucionais do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, previstos nos incisos LIV e LV do artigo 5º da Constituição Federal;
- (ii) embora a RFB tenha permitido que a Contribuinte se manifestasse através da Impugnação, essa oportunidade ocorreu apenas após a realização do ato de exclusão, o que restringiu o direito da Contribuinte, que não pôde apresentar defesa previamente à sua exclusão, o que não é permitido o ordenamento jurídico pátrio;
- (iii) a manutenção do entendimento fiscalista significa dizer que os descendentes dos empresários serão prisioneiros das escolhas feitas pelos seus ascendentes, já que eles estariam impedidos de desenvolver qualquer atividade econômica voltada para o mesmo setor que os seus ascendentes, sob pena de se presumir automaticamente a existência de grupo econômico de fato, o que é inadmissível;

- (iv) os efeitos da exclusão, se é que legalmente amparada, só poderão alcançar os fatos supervenientes ao da exclusão, em razão do princípio constitucional da segurança jurídica;
- (v) a opção realizada pela Contribuinte para o Simples Nacional só foi desconstituída definitivamente pelo Fisco no exercício de 2021, não podendo em hipótese alguma ser aplicado os efeitos retroativos dessa exclusão para exercícios anteriores ao próprio ato de exclusão.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

Admissibilidade e Tempestividade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma dos artigos 43² e 65³ da Portaria MF n.º 1.634/2023 - Regimento

² Art. 43. À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), exceto nas hipóteses previstas no inciso II do art. 44;

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 45;

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (Simples- Nacional), bem como exigência de crédito tributário decorrente da exclusão desses regimes, independentemente da natureza do tributo exigido;

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e

VII - tributos, penalidades, empréstimos compulsórios, anistia e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.

³ Art. 65 As Turmas Extraordinárias julgam, preferencialmente, recursos voluntários relativos à exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de dois mil salários mínimos, assim considerado o valor do principal mais multas ou, no caso de reconhecimento de direito creditório, o valor do crédito pleiteado, na data do sorteio para as Turmas, bem como os processos que tratem:

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário;

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor.

Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”). Dele, portanto, tomo conhecimento.

Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência da decisão recorrida em **13/10/2022** (e-fl. 142), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **17/10/2022** (e-fl. 145), ou seja, **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972⁴.

Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

Mérito

O propósito recursal consiste no cancelamento dos Autos de Infração que resultaram em créditos tributários de Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador (e-fls. 02/12) e Contribuição para Outras Entidades e Fundos - Senac; Sesc; Incra; Salário-educação; Sebrae (e-fls. 13/29), relativos ao período de 11/2019 a 12/2020 e cujas exigências fiscais restaram formalizadas, respectivamente, nos montantes totais de R\$ 35.846,92 e R\$ 32.824,17, incluindo-se a cobrança dos tributos (principal), a incidência dos juros de mora e a aplicação da multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

Conforme exposto no relatório, o Acórdão recorrido manteve parcialmente o lançamento, tendo em vista que, “*não cabe este colegiado determinar que a fiscalização produza provas que deveriam ter sido apresentadas quando do lançamento, a teor do art. 9º do Decreto nº 70.235/72*” e, quanto à responsabilidade tributária do sócio Iraci José dos Santos expressamente consignou, “*deve ser excluído do polo passivo da autuação relativa às contribuições devidas a terceiros*”.

Para melhor ilustração do caso, transcrevo o seguinte trecho do Acórdão recorrido:

“Portanto, é **vazia a mera alegação desprovida de provas de que nas bases de cálculo declaradas em GFIP teriam sido incluídas as verbas ditas indenizatórias.** Mesmo que se entenda que algumas verbas são de fato indenizatórias e por isso não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, tais como aviso prévio indenizado e auxílio-doença, tal conclusão não traria qualquer resultado efetivo para a causa, isso porque **não há nos autos a demonstração do liame entre as rubricas citadas pelo Impugnante e os salários de contribuição declarados em GFIP.**”

[...]

No caso, o que se observa é que o **Sr. IRACI atua como fundador, sócio e administrador das empresas que compõem o Grupo Real Calçados,** o qual é **formado por mais de 100 empresas,** com CNPJ próprio. Considerando apenas parte desses estabelecimentos, verificou-se que o **seu faturamento conjunto** em 2016 é superior a 20 (vinte) milhões de reais e, em 2018, **ultrapassa os 30 (trinta) milhões de**

⁴ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

reais. Ainda assim, as empresas não possuem qualquer patrimônio e permanecem usufruindo dos benefícios tributários do Simples Nacional.

[...]

Em relação às **contribuições devidas a outras entidades e fundos**, todavia, **não é cabível a inclusão do sócio como responsável tributário**, em razão disposto no art. 151, §2º da Instrução Normativa nº 971, de 2009, que assim dispõe:

Art. 151. São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação previdenciária principal e as expressamente designadas por lei como tal. ...

§ 2º Excluem-se da responsabilidade solidária:

I - as contribuições destinadas a outras entidades ou fundos;

Por essa razão, IRACI JOSÉ DOS SANTOS **deve ser excluído do polo passivo da autuação relativa às contribuições devidas a terceiros.**” (e-fls. 129/131, g.n.)

Desse modo, caberia à Recorrente a comprovação de que nas bases de cálculo declaradas em GFIP teriam sido incluídas as verbas indenizatórias e que, o Sr. Iraci não teria participado do quadro societário das empresas que se beneficiaram do regime especial de tributação.

Ao contrário disso, **a Recorrente limitou-se em reproduzir *ipsis litteris* as alegações apresentadas na Impugnação**, conforme demonstram os trechos abaixo:

Impugnação (e-fl. 98)

III – DA IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE VERBAS PAGAS PELA DEFENDENTE A TÍTULO DE AUXÍLIO – DOENÇA E AUXÍLIO-ACIDENTE.

Respeitado Delegado, é fato público e notório que o auxílio-doença não é pago como contraprestação do trabalho, razão pela qual tais valores não integram a base de cálculo da Contribuição Previdenciária Patronal.

Isto porque o empregado afastado por motivo de doença e/ou acidente não presta serviço, e, por isso, não recebe o salário, mas apenas uma verba de caráter previdenciário de seu empregador durante os quinze primeiros dias, o que descaracteriza a natureza salarial da citada verba e afasta a incidência da contribuição previdenciária.

É importante destacar que ser um substitutivo do salário não confere a tais auxílios uma natureza salarial, posto que se equipara ao salário tão somente pela sua natureza alimentar, visando garantir ao empregado manter-se dignamente ante a sua ausência do trabalho.

Recurso Voluntário (e-fl. 147)

1. DA IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE VERBAS PAGAS PELA RECORRENTE A TÍTULO DE AUXÍLIO – DOENÇA E AUXÍLIO-ACIDENTE

Respeitado Conselho, é fato público e notório que o auxílio-doença não é pago como contraprestação do trabalho, razão pela qual tais valores não integram a base de cálculo da Contribuição Previdenciária Patronal.

Isto porque, o empregado afastado por motivo de doença e/ou acidente não presta serviço, e, por isso, não recebe o salário, mas apenas uma verba de caráter previdenciário de seu empregador durante os quinze primeiros dias, o que descaracteriza a natureza salarial da citada verba e afasta a incidência da contribuição previdenciária.

E tal identidade segue em todas as razões recursais.

Dessa forma, considerando que a Recorrente não trouxe nenhum argumento e/ou justificativa capaz de demonstrar equívoco no Acórdão recorrido e, por concordar com os fundamentos utilizados, decido mantê-lo por seus próprios fundamentos, valendo-me do artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/99⁵ c/c o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”)⁶, o qual adoto como razão de decidir, *in verbis*:

“As impugnações atendem aos requisitos para sua admissibilidade e delas, portanto, conheço.

Destaco de início que neste processo não serão apreciadas as questões que versem sobre a exclusão do Simples Nacional, visto que o tema, além de não ser objeto do presente processo, foi apreciado por esta mesma Turma de Julgamento no processo de nº 15588.720574/2021-54, onde foi emitido o Acórdão de nº mantendo o ADE de exclusão da empresa CALÇADOS ALICE do regime especial de tributação.

Oportuno registrar que o presente processo segue juntado por apensação ao processo nº de nº 15588.720560/2021-31, em razão do disposto no art. 3º, II, da Portaria RFB Nº 48/2021, sendo o julgamento das contestações apresentadas efetuado conjuntamente e ainda que a discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários, nos termos da Súmula 77 do CARF:

Súmula CARF nº 77

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

No mérito a defesa alega que foram incluídas as verbas indenizatórias que indica na base de cálculo das contribuições lançadas, as quais por isso devem ser excluídas da apuração do valor devido.

⁵ § 1º. A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

⁶ §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

Cabível destacar que a Fiscalização utilizou como base de cálculo para o lançamento os valores declarados em GFIP pelo contribuinte, conforme explicitado no Relatório Fiscal. Essa declaração constitui termo de confissão de dívida, na hipótese do não-recolhimento, na forma do art. 225, §1º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 1999. Caso o contribuinte tivesse declarado indevidamente como remuneração as verbas indenizatórias que cita, caberia a ele o ônus da prova, bem como a retificação das informações prestadas, o que não fez.

Portanto, é vazia a mera alegação desprovida de provas de que nas bases de cálculo declaradas em GFIP teriam sido incluídas as verbas ditas indenizatórias. Mesmo que se entenda que algumas verbas são de fato indenizatórias e por isso não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, tais como aviso prévio indenizado e auxílio-doença, tal conclusão não traria qualquer resultado efetivo para a causa, isso porque não há nos autos a demonstração do liame entre as rubricas citadas pelo Impugnante e os salários de contribuição declarados em GFIP.

Registre-se que cabe à impugnante apresentar “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui”, conforme determina o art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972, bem como ressaltar que a alegação contrária ao lançamento fiscal, sem prova inequívoca não é suficiente para desconstituir os feitos fiscais, cabendo ao contribuinte o ônus de provar suas alegações, conforme preceitua a Lei 9.784/1999:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

É cediço que, no direito processual brasileiro, conforme disposto no art. 373 do CPC/2015, o ônus de provar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos ao direito da outra parte é de quem os alega. Ademais, não cabe este colegiado determinar que a fiscalização produza provas que deveriam ter sido apresentadas quando do lançamento, a teor do art. 9º do Decreto n.º 70.235/72.

Em relação à responsabilidade tributária do sócio IRACI JOSÉ DOS SANTOS, o Impugnante alega que não ficou comprovado que este agiu com excesso de poderes ou infração a lei, contrato social ou estatuto, sendo por isso ilegal a sua responsabilização.

A qualificação do Sr. IRACI JOSE DOS SANTOS como sujeito passivo solidário, conforme descrito no Relatório supra, foi objeto de contundentes elementos de prova apresentados pela Fiscalização onde demonstrou de forma incontestada que o Sr. Iraci é o Diretor Presidente do Grupo Real, bem como a sua participação em inúmeras empresas e a configuração das infrações legais que as impediam de ser optantes pelo SIMPLES NACIONAL.

Do Relatório destaco o seguinte:

Trata-se, portanto, de um grupo de empresas que, juntas, apresentam elevado faturamento e grande número de colaboradores. Vejamos, a título exemplificativo, os dados abaixo:

...

Em um pequeno recorte de apenas 10 (dez) das empresas integrantes do Grupo a receita auferida no ano de 2016 ultrapassa os 20 (vinte) milhões de reais; e em um recorte de 16 (dezesseis) empresas a receita por elas auferidas em 2018 ultrapassa os 30 (trinta) milhões de reais; valores muito acima dos limites estipulados para o Simples Nacional e que atestam a força e tamanho do Grupo. Todas estas empresas além de serem integrantes do Grupo Real apresentavam IRACI em seus quadros societários no período.

Não obstante a elevada receita bruta anual do Grupo, ao invés de adotar um modelo composto por uma Matriz e suas filiais, cada uma de suas empresas se constituiu de modo individualizado, com CNPJ e quadro social ou titularidade própria; e a quase totalidade destas empresas ingressou no Simples Nacional.

.....

Voltando a questão da responsabilidade tributária por infração à Lei prevista no Art. 135 do CTN, vimos que 27 empresas fiscalizadas (uma das quais é objeto do presente Auto de Infração) infringiram a legislação do SN de modo a nele ingressar ou permanecer indevidamente, usufruindo ilicitamente de benefícios tributários aos quais não faziam jus. Fica claro, portanto, a infração à Lei (conforme tipificação contida no ADE - Ato Declaratório Executivo EFl-PREVI/DRFSDR nº 21, de 17 de agosto de 2021), com notório reflexo tributário.

IRACI, por sua vez, sempre exerceu as funções de administrador das empresas do Grupo e consta como Sócio-Gerente da empresa ora autuada no período da infração. Por todo o exposto, deve responder solidariamente pelos créditos tributários constituídos neste lançamento.

Registre-se que o inciso III do art. 135 do CTN é expresso ao condicionar a atribuição de responsabilidade tributária ao sócio, gerente ou representante da pessoa jurídica, em relação às obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos. Disto decorre que a responsabilidade solidária não é abrangente ao ponto de colocar o sócio, gerente ou representante, como solidário em relação a toda e qualquer obrigação tributária e em virtude de todo e qualquer ato indevido ou ilegal praticado, mas somente em relação àquela obrigação tributária que decorra de uma conduta específica e indevida, ou seja, com excesso de poderes, violação à lei, ao contrato ou ao estatuto. Pressupõe-se, portanto, a ocorrência de um ato ilícito (comissivo ou omissivo), gerador de uma obrigação tributária, com evidente nexos causal objetivo entre a causa (ato ilícito) e o efeito (obrigação tributária).

No caso, o que se observa é que o Sr. IRACI atua como fundador, sócio e administrador das empresas que compõem o Grupo Real Calçados, o qual é formado por mais de 100 empresas, com CNPJ próprio. Considerando apenas parte desses estabelecimentos, verificou-se que o seu faturamento conjunto em 2016 é superior a 20 (vinte) milhões de reais e, em 2018, ultrapassa os 30 (trinta) milhões de reais. Ainda assim, as empresas não possuem qualquer patrimônio e permanecem usufruindo dos benefícios tributários do Simples Nacional.

Nesse contexto, fica claro que a atuação do Sr. IRACI segue no sentido de participar do quadro societário das empresas, atuando como administrador. Repise-se que, embora o conjunto delas se posicione no mercado com o “Grupo Real Calçados”, cada uma possui CNPJ próprio, o que permite (indevidamente) seu ingresso e permanência no Simples Nacional, sem considerar as restrições e vedações relativas ao citado regime especial de tributação.

A intenção do sócio foi assim velada e simulada, justamente para caracterizar um modelo de atuação independente e autônomo de cada empresa, por ele conduzida, por meio de seu poder de administração. Tal esquema permitiu que as empresas do grupo econômico continuassem a usufruir do regime especial de tributação, mesmo sendo o Sr. IRACI sócio e ou administrador de diversas delas, cuja receita bruta global ultrapassou o limite para a sua permanência no Simples Nacional.

Ante o exposto, resta caracterizada a infração à LC nº 123, pela inclusão e manutenção indevida, no Simples Nacional, das empresas integrantes do grupo econômico, cuja existência é publicamente reconhecida no sítio dessas empresas na

internet. Da mesma forma, é publicamente reconhecida a liderança exercida por IRACI JOSÉ DOS SANTOS, sendo assim inegável sua atuação com infração à lei. Correta, portanto, sua inclusão no polo passivo do Auto de Infração relativo às contribuições previdenciárias, com fundamento no art. 135, III, do CTN.

Em relação às contribuições devidas a outras entidades e fundos, todavia, não é cabível a inclusão do sócio como responsável tributário, em razão disposto no art. 151, §2º da Instrução Normativa n.º 971, de 2009, que assim dispõe:

Art. 151. São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação previdenciária principal e as expressamente designadas por lei como tal.

...

§ 2º Excluem-se da responsabilidade solidária:

I - as contribuições destinadas a outras entidades ou fundos;

Por essa razão, IRACI JOSÉ DOS SANTOS deve ser excluído do polo passivo da atuação relativa às contribuições devidas a terceiros.

A empresa protesta ainda pela produção de todos os meios de prova, bem como pela juntada de outros documentos.

A apresentação dessas provas pelo impugnante deve ser feita no momento da impugnação, precluindo o direito de fazê-la em outro momento processual, salvo se ocorrer alguma das hipóteses previstas no § 4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I – a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II – a qualificação do impugnante;

III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993).

Pelo exposto, encaminho o voto no sentido de julgar procedente em parte as impugnações, para excluir IRACI JOSÉ DOS SANTOS do polo passivo do Auto de Infração relativo às contribuições devidas a outras entidades e fundos.”

Logo, não merece reforma o Acórdão recorrido.

Dispositivo

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, para nessa extensão, **negar-lhe provimento**.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin