



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



<b>PROCESSO</b>	<b>15746.720034/2020-20</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	<b>2302-004.454 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA</b>
<b>SESSÃO DE</b>	9 de abril de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	<b>LARRU'S INDUSTRIA E COMERCIO DE COSMETICOS LTDA.</b>
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

**DELIMITAÇÃO DA LIDE. MATÉRIA ESTRANHA AOS AUTOS. NÃO CONHECIMENTO.**

Não se toma conhecimento de quesitos da peça recursal que aborda questão estranha aos autos.

**CONCOMITÂNCIA DE INSTÂNCIAS JUDICIAL E ADMINISTRATIVA. LIMITE DA CONTRIBUIÇÃO DE TERCEIROS. OCORRÊNCIA. RENÚNCIA DA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO NESTE QUESTIONAMENTO.**

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo.

Caracterizada a concomitância de instâncias administrativa e judicial, não se conhece do recurso voluntário. SÚMULA CARF nº 01

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. AÇÃO JUDICIAL EM CURSO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. SÚMULA CARF N. 77.**

A existência de ação judicial que discute a validade do Ato Declaratório Executivo, ainda que com decisão favorável ao contribuinte sem trânsito em julgado, não suspende o curso do processo administrativo fiscal. O lançamento efetuado para prevenir a decadência é legítimo, nos termos do art. 142 do CTN e da Súmula CARF nº 77.

**NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA**

A pessoa jurídica atuada pelos débitos de empresa fictícia, com identidade de sócios não pode alegar cerceamento de defesa quando

comprovado que ela própria declarava GFIP em nome da empresa declarada inexistente e com baixa no CNPJ.

#### **PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.**

Descabe a realização de diligência relativamente à matéria cuja prova deveria ter sido apresentada já na impugnação. Procedimentos de diligência não se afiguram como remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

#### **SIMPLES NACIONAL. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. VEDAÇÃO.**

Os créditos apurados no Simples Nacional não poderão ser utilizados para extinção de outros débitos para com as Fazendas Públicas, salvo por ocasião da compensação de ofício oriunda de deferimento em processo de restituição ou após a exclusão da empresa do Simples Nacional, conforme § 10 do art. 21 da LC 123/2006.

#### **EXCLUSÃO DE VERBAS DE CARÁTER INDENIZATÓRIO. COMPROVAÇÃO.**

Se o lançamento foi realizado a partir de informações prestadas pelo próprio contribuinte, cabe à recorrente demonstrar que houve inclusão indevida na base de cálculo declarada.

#### **MULTA QUALIFICADA. BENEFÍCIOS TRIBUTÁRIOS INDEVIDOS. DOLO.**

A criação de empresa fictícia por grupo econômico com o propósito de se utilizar de benefícios tributários, caracteriza dolo passível de enquadramento nas hipóteses tipificadas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

#### **MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO A 100%.**

O inciso VI, §1º, do art. 44 da Lei n. 9.430/96, deve ser aplicado, retroativamente, tratando-se de ato não julgado definitivamente, conforme o art. 106, inciso II, alínea 'c', do CTN.

## **ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente dos Recursos Voluntários, não conhecendo das alegações estranhas à lide, referente à propositura do Mandado de Segurança nº 5018056-72.2021.4.03.6100, impetrado pela empresa UNIVERSO APOIO ADMINISTRATIVO LTDA, bem como não conhecer, por concomitância, das alegações de “EXIGÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES A TERCEIROS MAJORADA” e, por unanimidade de

votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para reduzir a multa qualificada para o percentual de 100% (cem por cento), nos termos da Lei nº 14.689, de 2023. Vencida a conselheira Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo que votou por conhecer dos Recursos Voluntários.

*Assinado Digitalmente*

**Carmelina Calabrese** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Johnny Wilson Araujo Cavalcanti** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

## RELATÓRIO

Sob análise, o Recurso Voluntário interposto, conjuntamente, pelo Sujeito Passivo Larru's Indústria e Comércio de Cosméticos Ltda e a responsável solidária Líder Franquias e Licenças Ltda., face ao Acórdão nº 109-005.228, proferido pela 7ª TURMA DA DRJ09.

Por sua clareza e precisão, adoto trechos do relatório da decisão de primeira instância para descrever o procedimento fiscal e a impugnação:

Trata-se de auto de infração no montante de R\$ 10.588.902,46, com multa de 150%, referente a Contribuições Sociais para Outras Entidades e Contribuições Previdenciárias da Empresa, incidentes sobre a remuneração devida aos segurados empregados e em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, que deixaram de ser recolhidas nos períodos de apuração compreendidos, entre janeiro de 2016 a dezembro de 2017.

Os débitos constantes do presente também foram lançados sob a responsabilidade solidária da empresa LÍDER FRANQUIAS E LICENÇAS LTDA, inscrita no CNPJ nº 17.086.101/0001-20, por pertencer ao mesmo grupo econômico da autuada (GRUPO ECONÔMICO HINODE).

Consta do Relatório da Atividade Fiscal que as atividades administrativas da impugnante eram exercidas por empresa optante pelo Simples Nacional que fora irregularmente

constituída com o fito de incorporar os segurados daquela e sonegar os tributos ora lançados.

A autoridade fiscal consigna que a empresa fictícia, de nome UNIVERSO APOIO ADMINISTRATIVO LTDA, com inscrição no CNPJ nº 11.678.882/0001-65, estava formalmente estabelecida no mesmo prédio da autuada, LARRU'S, e não contava com ativos móveis ou despesas básicas escrituradas, tais como água, energia elétrica, aluguel e telefone. Que declarava receitas em montante inferior à folha de pagamentos e prestava serviços, exclusivamente a empresas do grupo empresarial. Que as empresas do grupo econômico possuíam identidade de sócios e 98% das receitas auferidas pela optante pelo Simples Nacional eram faturadas em nome da autuada, LARRU'S.

Comprovada a inexistência de fato, a autoridade fiscal formalizou Representação Fiscal para Baixa de Ofício da empresa fictícia UNIVERSO APOIO ADMINISTRATIVO LTDA e lançou os tributos, ora em litígio, sob a responsabilidade solidária da LÍDER, por pertencer ao mesmo grupo econômico, e sob a sujeição passiva da LARRU'S, como contribuinte, pois aquela, de fato, era um setor desta, tratando-se, portanto, de unicidade empresarial.

Intimados, a contribuinte LARRU'S e a responsável solidária, LÍDER FRANQUIAS E LICENÇAS LTDA, apresentaram impugnação tempestiva, em uma só peça, nas quais aduziram, em síntese, o que segue.

Admitem que todas as empresas apontadas pela autoridade fiscal, GRUPO HINODE S/A, UNIVERSO APOIO ADMINISTRATIVO LTDA, LARRU'S INDUSTRIA E COMERCIO DE COSMETICOS LTDA e LÍDER FRANQUIAS E LICENÇAS LTDA são integrantes do grupo econômico HINODE e que tal fato, em nenhum momento foi negado durante o procedimento fiscal.

Esclarecem que a empresa UNIVERSO foi regularmente constituída e sua abertura visava estabelecer um centro de prestação de apoio administrativo ao GRUPO ECONÔMICO HINODE com o objetivo lícito de otimizar suas atividades. Não tinham por finalidade, ao contrário do alegado pelo fisco, de beneficiar-se da sistemática do Simples Nacional.

Assecuram que a autoridade fiscal afirmou, sem fundamento, que a maioria dos segurados da UNIVERSO (45%) exerciam atividades industriais ligadas à impugnante LARRU'S sem concluir, no entanto, que o restante dos outros empregados exercia funções atinentes a outras empresas do GRUPO ECONÔMICO HINODE.

Demonstram que a autoridade fiscal foi incoerente em sua análise ao concluir que a UNIVERSO foi criada, exclusivamente para absorver os empregados da LARRU'S, tendo em vista que ela mesma comprova que houve transferências de segurados, não só da LARRU'S para a UNIVERSO, e sim entre todas as empresas do GRUPO HINODE. Neste contexto, aduzem que, sem que se caracterize fraude e/ou simulação, a transferência de segurados é figura juridicamente regulada pelo direito do trabalho que admite que empregados sejam remanejados entre as empresas do mesmo grupo econômico sem a necessidade de rescisão do contrato de trabalho. Neste sentido, cita jurisprudência e o art. § 2º do art. 2º da CLT.

Explicam que a autoridade fiscal, sob o argumento de pertencer a um Grupo Econômico, desenquadrou indevidamente a empresa UNIVERSO do Simples Nacional e, desconsiderando sua personalidade jurídica, lançou, em dissonância com a legislação tributária, os débitos por ela devidos na empresa LARRU'S. Pugnam que a desconsideração da personalidade jurídica da UNIVERSO deveria ser pleiteada judicialmente, nos termos do art. 133 e 134 do CPC, não podendo a Fiscalização levá-la a efeito por mera liberalidade, sob pena de incidir nos art. 50 e 138 do CC, por abuso de poder. Neste diapasão, sustentam que a fiscalização não tem autorização legal para desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados pelo contribuinte com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador, uma vez que tal conduta deve observar os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária, conforme o disposto no parágrafo único do art. 116 do CTN. Ademais, a autoridade fiscal deve comprovar a intenção do contribuinte em dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, o que não ocorreu.

Trazem aos autos o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica da empresa UNIVERSO, emitido em 17/11/2020, após a lavratura do auto de infração, de 08/10/2020, no qual se evidencia que, não obstante a alegação da autoridade fiscal de inexistência de fato, a empresa continua ativa e optante pelo Simples Nacional perante a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil. Também anexam aos autos Ficha Cadastral Simplificada atualizada, emitida pela JUSESP, em 15/11/2020, na qual se constata que o Capital Social da UNIVERSO é de R\$ 5.987.400,00.

Concluem, portanto, que de acordo com o art. 29, inciso VI da Lei Complementar nº 123/2006, sendo inapta, a UNIVERSO deveria ter sido excluída do regime do Simples Nacional para posterior lançamento dos indébitos em seu nome, o que não ocorreu.

No caso, entendem que a autoridade fiscal deveria ter lançados os débitos, ora impugnados, em nome da UNIVERSO e sob responsabilidade solidária da LARRUS e da LÍDER, após ter respeitado o adequado procedimento de exclusão da UNIVERSO do SIMPLES NACIONAL, o que não ocorreu. Cita o art. 30, IX da Lei nº 8.212/1991, combinado com o art. 121 e 124, I do CTN.

Do acima exposto, com fulcro no art. 142 do CTN e precedentes do CARF, pugna pela nulidade material do auto de infração por erro na identificação do Sujeito Passivo, já que os débitos lançados incidiram sobre a folha de pagamento da empresa UNIVERSO e foram autuados em nome da empresa LARRU'S.

Por decorrência do pedido acima, também alegam a nulidade do auto de infração por violação ao princípio do contraditório e da ampla defesa, uma vez que os lançamentos se baseiam em supostas irregularidades praticadas pela UNIVERSO que, por não integrar o polo passivo da presente demanda não pôde exercer o seu direito de defesa. Neste contexto, as impugnantes ressalvam que não estão a defender interesse de terceiros.

Diante do exposto, considerando o latente prejuízo irreversível da UNIVERSO e das impugnantes, requerem a nulidade dos lançamentos por violação ao princípio do Contraditório e da ampla defesa.

No mérito, argumentam que os débitos de Contribuições Previdenciárias Patronais lançados sob a titularidade da LARRU'S não foram compensados com os débitos de CPP pagos pela UNIVERSO, sendo que tal cobrança de tributo em duplicidade é desproporcional e desarrazoado. Explicam que não podem diligenciar junto à empresa UNIVERSO com vistas a apurar os valores de CPP já pagos pela sistemática do Simples Nacional e pedem que tais valores sejam abatidos dos montantes de CPP ora lançados. Neste sentido, citam a Súmula CARF nº 76 e, além do pedido acima, requerem também o cancelamento integral da autuação.

Discriminam uma série de verbas de natureza indenizatórias que não integram o salário de contribuição e afirmam que a autoridade fiscal não as abateu das bases de cálculos em que incidiram os lançamentos ora em comento. Entendem que tais verbas, como aquelas definidas no art. 21, § 9º, IV e V do Decreto nº 3.048/99, com as alterações promovidas pelo Decreto nº 10.410/2020, que aprovou o regulamento da Previdência Social, também não integram o salário-de-contribuição. Citam precedentes jurisprudenciais referentes ao assunto e explicam, resumidamente a natureza indenizatória das verbas pagas sob a rubrica do 1/3 constitucional de férias; de férias, do aviso prévio Indenizado; dos 15 (quinze) dias de afastamento por motivo de doença/acidente; de prêmios e bonificações, de diárias de viagem, de repouso semanal remunerado, de salário-maternidade, e dos adicionais noturno, de insalubridade, de periculosidade, de transferência e de horas extras.

Ao final, requerem que o auto de infração seja cancelado ou, que sejam abatidas das bases de cálculo, em que incidiram os lançamentos, os valores pagos aos segurados da UNIVERSO a título de verbas de natureza indenizatória, por não se enquadrarem no critério material previsto no art. 195, inciso I, alínea “a” da Constituição Federal.

Em relação às Contribuições Sociais devidas a Outras Entidades e Fundos, citam a legislação pertinente e Acórdão do STJ e concluem que as Contribuições Sociais arrecadadas por conta de Terceiros e com função parafiscal, dentre as quais, o SENAI, o SESI, o SENAC, o SESC, o INCRA e o Salário Educação, têm incidência sobre a base de cálculo limitada a 20 (vinte) salários-mínimos, nos termos do art. 4º, parágrafo único da Lei nº 6.950/1981.

Assim, requerem que a autuação referente às Contribuições Sociais devidas a Outras Entidades e Fundos sejam reduzidas com a incidência das respectivas alíquotas sobre o limite supra referido.

Por derradeiro, as impugnantes contestam a aplicação da multa qualificada em 150% sob o frágil fundamento de que haveria confusão patrimonial entre a LARRU'S e a UNIVERSO.

Argumentam que a fiscalização não comprovou a suposta ocorrência das condutas dolosas por parte das empresas envolvidas, descritas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964, que justificasse a qualificação da penalidade imposta e que o fato de pertencerem ao mesmo grupo econômico é condição que nunca foi omitida pelas impugnantes, pois todas as respostas à autoridade fiscal durante o procedimento fiscal foram exaradas em papel timbrado do GRUPO HINODE.

Citam decisão do CARF favorável aos seus pleitos e requerem que, ausente a comprovação do intuito doloso por parte dos administradores das empresas envolvidas, seja cancelada a multa qualificada.

### **DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

O julgamento foi realizado em 25/03/2021, quando foi proferido o Acórdão nº 109-005.228 - 7ª TURMA DA DRJ09, e-fls.1350 a 1369, considerando a impugnação procedente em parte, tendo em vista que somente as verbas pagas a título de Salário Maternidade foram comprovadas em virtude do destaque em campo específico na GFIP e puderam ser identificadas, portanto foram excluídas do lançamento. A decisão ficou assim ementada:

#### **NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA**

A pessoa jurídica atuada pelos débitos de empresa fictícia, com identidade de sócios não pode alegar cerceamento de defesa quando comprovado que ela própria declarava GFIP em nome da empresa declarada inexistente e com baixa no CNPJ.

#### **VERBAS INDENIZATÓRIAS. PROVAS**

A alegação genérica de incidência de lançamento sobre verbas indenizatórias não pode ser acatada se desacompanhada de documentação comprobatória.

#### **BENEFÍCIOS TRIBUTÁRIOS INDEVIDOS. DOLO.**

A criação de empresa fictícia por grupo econômico com o propósito de se utilizar de benefícios tributários, caracteriza dolo passível de enquadramento nas hipóteses tipificadas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

**SIMPLES NACIONAL. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. VEDAÇÃO.** Os créditos apurados no Simples Nacional não poderão ser utilizados para extinção de outros débitos para com as Fazendas Públicas, salvo por ocasião da compensação de ofício oriunda de deferimento em processo de restituição ou após a exclusão da empresa do Simples Nacional, conforme § 10 do art. 21 da LC 123/2006.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

### **RECURSO VOLUNTÁRIO**

Cientificados do Acórdão de Impugnação, na data de 16/04/2021, e-fls. 1419 e 1420, o sujeito passivo e o responsável solidário, protocolaram, conjuntamente, na data de 11/05/2021, e-fls. 1423, Recurso Voluntário, e-fls. 1425 a 1460, recorrendo do Acórdão, por meio do qual reprisam, todos os argumentos apresentados na impugnação, em síntese:

**GRUPO ECÔNOMICO HINODE** – Afirma que todas as empresas Universo, Larru's e Lider, realmente fazem parte do Grupo Econômico, situação essa que em nenhum momento foi negada ou omitida pela empresa e que, inclusive, tal situação já foi reconhecida em Reclamações Trabalhistas e mesmo em ações judiciais de natureza tributária.

Afirma que, diferentemente do alegado pela fiscalização, a razão da criação da Universo não foi para “se beneficiar do SIMPLES Nacional”. Foi criada com o objetivo de prestar apoio administrativo de forma unificada e ordenada para todas as empresas do Grupo.

Assim reafirma as alegações apresentadas na Impugnação:

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO  
ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO  
REGULARIDADE CADASTRAL DA UNIVERSO  
NULIDADE POR VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA  
AUSÊNCIA DE ABATIMENTO DOS VALORES PAGOS PELA EMPRESA DEVEDORA POR MEIO DO SIMPLES NACIONAL  
AUSÊNCIA DE ABATIMENTO DAS VERBAS DE NATUREZA INDENIZATÓRIAS  
EXIGÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES A TERCEIROS MAJORADA  
NECESSIDADE DE CANCELAMENTO DA MULTA QUALIFICADA  
PEDIDO

Requer o provimento integral do Recurso, reformando-se a decisão recorrida, de modo que seja declarada a nulidade do Auto de Infração por vício material ou, subsidiariamente, requer seja o mesmo cancelado ou reduzido nos termos expostos no Recurso.

Nada data de 13/07/2021, as Recorrentes Larru's e Lider juntaram petição conjunta, requerendo a suspensão do presente processo administrativo, até que seja proferida decisão definitiva de mérito no Mandado de Segurança impetrado de nº 5018056-72.2021.4.03.6100, com vistas ao reconhecimento da nulidade e, por consequência, o cancelamento dos atos processuais praticados no Processo Administrativo nº 15746.720024/2020-94, principalmente da decisão que determinou a extinção do seu CNPJ, a fim de que pudesse voltar a operar normalmente.

Informa, ainda, que foi proferida decisão deferindo a liminar pleiteada “*para determinar a reativação do CNPJ da parte impetrante bem como sejam suspensos os atos administrativos praticados no Processo Administrativo nº 15746.720024/2020-94, possibilitando de que esta possa voltar a operar até o julgamento final do presente mandamus*”.

Na data de 27/06/2022, as Recorrentes juntaram ao processo petição conjunta, informando fato novo, qual seja, o restabelecimento do CNPJ da empresa UNIVERSO APOIO ADMINISTRATIVO LTDA., através de sentença proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 5018056-72.2021.4.03.6100, no qual decidiu:

“Ante ao exposto, confirmo a liminar deferida e CONCEDO A SEGURANÇA, extinguindo o processo com resolução de mérito com fundamento no artigo 487, inciso I, do Código de Processo Civil, para reconhecer a nulidade dos atos administrativos praticados no Processo Administrativo nº 15746.720024/2020-94, determinando a reabertura do prazo para a apresentação de Impugnação no referido Processo Administrativo, além do imediato restabelecimento do CNPJ da Impetrante.”

Nesse sentido as Recorrentes requerem seja levada em consideração, quando da análise do presente caso, a sentença proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 5018056-

72.2021.4.03.6100, a qual determinou o imediato restabelecimento do CNPJ da empresa UNIVERSO APOIO ADMINISTRATIVO LTDA, bem como reiteram seu Recurso Voluntário em todos os seus termos, ao qual deve ser dado provimento integral, reformando-se a decisão recorrida, de modo que seja declarada a nulidade do Auto de Infração por vício material.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Carmelina Calabrese, Relatora.

### ADMISSIBILIDADE

Os Recursos Voluntários são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade.

### CONHECIMENTO – DELIMITAÇÃO DA LIDE

Não obstante, a ação judicial – Mandado de Segurança nº **5018056-72.2021.4.03.6100**, em que a empresa UNIVERSO APOIO ADMINISTRATIVO LTDA, objetiva provimento jurisdicional para que seja reconhecida a nulidade dos atos administrativos praticados no Processo Administrativo nº **15746.720024/2020-94**, determinando a reabertura do prazo para a apresentação de Impugnação no referido Processo Administrativo, além do imediato restabelecimento do CNPJ da Impetrante, **não serão conhecidas**, uma vez que são estranhas a matéria tratada no presente processo, que se referente a contribuições previdenciárias sociais e contribuições para outras entidades e fundos (Terceiros), da empresa LARRU'S INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COSMÉTICOS LTDA.

Ademais, a sentença do referido Mandado de Segurança nº **5018056-72.2021.4.03.6100**, prolatada em 16/03/2022, não transitou em julgado, estando em grau de recurso, tramitando no Tribunal Regional Federal da 3ª Região, com Apelação interposta pela União Fazenda Nacional, pendente de julgamento, conforme pesquisa efetuada no site da justiça federal - <https://pje2g.trf3.jus.br/pje/ConsultaPublica/listView.seam>.

A jurisprudência do Conselho de Recursos Administrativo Fiscal - CARF, consolidou-se no sentido de que a discussão, em outro processo administrativo fiscal, acerca da exclusão do SIMPLES, não tem efeito suspensivo, não obstaculizando o fisco de lançar o que devido, inclusive evitando a decadência de eventuais créditos. Nesse sentido é a Súmula CARF n. 77:

*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.*

Não cabe a esta Turma, neste processo, se manifestar acerca das razões da baixa de ofício do CNPJ da empresa UNIVERSO APOIO ADMINISTRATIVO LTDA., e a não consideração como

optante do SIMPLES NACIONAL, ou sobre a possibilidade de atribuição de efeitos retroativos da decisão, devendo as alegações trazidas neste processo, sobre o tema, serem discutidas no processo próprio, cabendo a esta Turma, somente decidir acerca da procedência ou não dos autos lavrados nesta ação fiscal.

### **CONHECIMENTO CONCOMITÂNCIA**

#### **EXIGÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES A TERCEIROS MAJORADA**

Nas alegações dos Recursos, mencionam ser equivocado o lançamento das Contribuições Sociais destinadas à Terceiros, no percentual que excede a base de cálculo de 20 salários-mínimos fixado de acordo com a Lei nº 6.950, de 1981.

Ocorre que em relação ao tema, o questionamento não deve ser conhecido nesta esfera administrativa, tendo em vista que já está sendo discutida pelas Recorrentes, no Processo Judicial nº 1019494-47.2020.4.01.3400, cuja sentença de primeira instância, consta às e-fls. 841 a 849, que lhes foi desfavorável.

No caso, fica configurada a desistência do Recurso voluntário nesse quesito, efeito automático da concomitância de processos administrativos e judicial com o mesmo objeto, ou seja, do limite da base de cálculo da contribuição para outras entidades e fundos – Terceiros, de 20 salários-mínimos.

A desistência da lide administrativa, no caso da questão em concomitância, é lógica, pois no nosso ordenamento jurídico, em face da Constituição Federal, prevalece a última palavra do Poder Judiciário, pela vigência da Jurisdição Una.

Nesse sentido é a Súmula CARF nº 01, abaixo:

#### *Súmula CARF nº 1*

*Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.*

*(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).*

Pelo exposto, conheço apenas parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo da matéria estranha a lide referente às alegações da propositura do Mandado de Segurança nº 5018056-72.2021.4.03.6100, impetrado pela empresa UNIVERSO APOIO ADMINISTRATIVO LTDA, com vistas ao reconhecimento da nulidade e, por consequência, o cancelamento dos atos processuais praticados no citado Processo Administrativo - **PA nº 15746.720024/2020-94**, bem como não conhecimento, por concomitância das alegações de “EXIGÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES A TERCEIROS MAJORADA”.

### **DA PARTE CONHECIDA**

Analisando-se o Recurso voluntário impetrado, verifica-se que não há novas razões de defesa, além das já trazidas em sede de impugnação e que já foram objeto de minuciosa apreciação pela turma julgadora da DRJ, cujas análises e conclusões estão discorridas com clareza no voto posto no Acórdão Recorrido, senão vejamos:

#### **PRELIMINARES**

#### **NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - Erro Material na Identificação do Sujeito Passivo e por Violação ao Princípio do Contraditório e da Ampla Defesa**

Os recorrentes, reafirmam que, por estar diante de um Grupo Econômico, constata-se a nulidade do Auto de Infração por erro na identificação do Sujeito Passivo, o que leva ao seu cancelamento por erro material. A fiscalização desenquadrou a empresa Universo do Simples Nacional, por desconsideração da pessoa jurídica.

Alegam que é possível identificar o equívoco na conclusão da autoridade fiscal de que a Universo teria apenas existência no plano formal, criada com o objetivo de que a Recorrente usufrísse do benefício do Simples Nacional. Entendem que a lavratura do Auto de Infração deveria ter sido efetuada contra o sujeito passivo Universo, após sua exclusão do Simples Nacional, com possível responsabilização das Recorrentes LARRU'S e da LÍDER.

Sustentam, também, que houve violação ao princípio do contraditório e da ampla defesa das três empresas envolvidas, uma vez que os débitos lançados incidiram sobre a folha de pagamentos da UNIVERSO, que não compõe o polo passivo da presente demanda a cujos dados as impugnantes não têm acesso.

O Acórdão recorrido, analisou todas as alegações apresentadas e deliberou conforme transcrito abaixo:

O processo de baixa de ofício de CNPJ visa regularizar a situação cadastral da pessoa jurídica na Receita Federal do Brasil, enquanto o lançamento fiscal visa formalizar o crédito tributário, sendo, pois, processos independentes que correm em separado, inclusive com instâncias recursais distintas. Nesse sentido, diante do princípio do impulso oficial na administração pública, vale ressaltar que não há disposição legal que impeça a autoridade fiscal de lançar débitos de empresa inexistente com processo de baixa de CNPJ em curso, dado são independentes.

A baixa de ofício da inscrição no CNPJ encontra-se prevista no artigo 80 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009 e os termos e condições para baixa de ofício do CNPJ, definidos pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, estão prescritos na Instrução Normativa RFB nº 1.863, de 27 de dezembro de 2018, em seus artigos 29 e 31.

Os argumentos das impugnantes não merecem amparo, pois a autoridade fiscal comprovou minuciosamente nos autos que a empresa UNIVERSO, além de emitir documentos fiscais que relatavam operações fictícias era, de fato, um setor da empresa LARRU'S e nunca teve existência física, tendo em vista que não dispunha de patrimônio ou capacidade

operacional necessários à realização de seu objeto, em conformidade com a alínea “a” e “e”, inciso II do art. 29 da IN nº 1.863/2018, abaixo transcrita:

Art. 29. Pode ser baixada de ofício a inscrição no CNPJ da entidade:

(...)

II - inexistente de fato, assim denominada aquela que:

a) não dispuser de patrimônio ou capacidade operacional necessários à realização de seu objeto, inclusive a que não comprovar o capital social integralizado;

(...)

e) realizar exclusivamente:

1. emissão de documentos fiscais que relatem operações fictícias; ou

2. operações de terceiros, com intuito de acobertar seus reais beneficiários;

(...)

Analisando os autos do Proc. Adm. nº 15.746.720024/2020-94, verifica-se que foram seguidos todos os trâmites estabelecidos na IN RFB nº 1.863, de 2018, que dispõe sobre o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ). A Representação Fiscal para baixa foi levada a efeito no curso de Procedimento Fiscal instaurado; foi expedida intimação à interessada para contrapor as razões da proposta de baixa e não havendo resposta, foi emitido o Despacho nº 0212/2021, decidindo pela baixa definitiva, que foi registrada nos sistemas da SRF, em 15/01/2021. Portanto, em conformidade com documentos apresentados pelas impugnantes, enquanto não declarada a baixa do CNPJ, quaisquer consultas aos sistemas da Secretária Especial da Receita Federal apontariam que empresa se apresentava ativa, antes de 15/01/2021.

Nas e-fls. 1355, 1356, 1357 e 1358, consta a reprodução, pela DRJ, das telas da situação da empresa Universo, nos Sistemas da Secretaria Especial da Receita Federal e da decisão definitiva de baixa da empresa, que foram retirados PA nº 15.746.720024/2020-94.

O Acórdão recorrido, continua a análise:

Portanto, com a decisão declaratória confirmando a baixa da empresa UNIVERSO, com efeito retroativo à data de sua constituição, 24/02/2010, tem-se que o auto de infração, emitido em 08/10/2020, foi corretamente lançado, não havendo erro na identificação dos sujeitos passivos, pois diante da inexistência da empresa UNIVERSO, a pretensa folha de pagamentos desta passou a ser considerada, como de fato era, a folha de pagamentos da LARRU's, em cujas bases de cálculo incidiram os débitos lançados.

Consta, ainda, do Acórdão:

Quanto às alegações das impugnantes de que a autoridade fiscal desconsiderou a personalidade jurídica da UNIVERSO para autuar a empresa LARRU'S, sem levar em consideração os arts. 133 e 134 do CPC, cabe esclarecer que tais normas são dirigidas ao juiz da causa, no âmbito de processo judicial, e não se aplicam ao direito tributário por

imposição do art. 109 combinado com o art. 128 e 142 do CTN, que têm força de Lei complementar, abaixo transcritos (destacou-se):

Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

(...)

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a **verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.**

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Portanto, em conformidade com o art. 109 do CTN, os efeitos tributários da imputação de sujeição passiva ao contribuinte LARRU's e ao responsável LIDER pelos débitos previdenciários lançados não são consequências da desconsideração da personalidade jurídica da UNIVERSO e regem-se por normas tributárias próprias, no caso, em harmonia com o art. 142 do CTN, não sendo aplicáveis as prescrições legais de direito privado.

Neste contexto, cabe mencionar que o art. 142 do CTN dispõe que compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido e identificar o "REAL" sujeito passivo, sendo este o caso, pois a autoridade fiscal, identificando a inexistência da UNIVERSO, levou a efeito a pertinente representação de baixa do CNPJ da empresa, conforme o disposto no art. 80, § 1º, I da Lei 9.430/96, em cujo processo a interessada não se manifestou e, lavrou o auto de infração sob a sujeição passiva do verdadeiro contribuinte, no caso, a LARRU's, e sob responsabilidade solidária da LÍDER.

Assim, conclui-se que o pedido de nulidade do auto de infração por erro na identificação do sujeito passivo não pode ser acatado, tendo a autoridade fiscal identificado com acerto os sujeitos passivos da autuação, no caso, o contribuinte LARRU'S e a responsável solidária LÍDER, portanto, correta a decisão da DRJ.

No que se refere a nulidade do auto de infração por **cerceamento de defesa**, consta do Acórdão recorrido:

Ademais, as alegações de nulidade do auto de infração por cerceamento de defesa, em razão de que as impugnantes não têm acesso aos dados da UNIVERSO, são totalmente infundadas, pois, como admitiram em sua peça defensiva, todas as empresas envolvidas (LARRU'S, LÍDER e UNIVERSO) fazem parte de um mesmo grupo econômico e como tal, têm acesso aos elementos/documentos contábeis umas das outras. Tal fato fica mais evidente na medida em que possuem identidade de sócios, inclusive com laços familiares, e em razão de que as GFIP's da UNIVERSO são enviadas pela LARRU'S, conforme excerto do Relatório da Atividade Fiscal abaixo:

***Dos responsáveis pela transmissão das "GFIPs" da Universo.***

*3.9.4 - Dos bancos de dados da Receita Federal do Brasil, extraiu-se tabela com os dados das GFIPs da "Universo" que foram transmitidas (todas no "status" exportada). Coletou-se essas informações desde a primeira competência com GFIP entregue.*

***A Tabela A (Anexo LVIII) demonstra o quão intestinamente estão interligadas as duas empresas (se é que se pode dizer assim). As GFIPs da "Universo" ali constantes foram transmitidas e tinham como "responsável pela transmissão", nada mais nada menos, que a própria empresa mãe, "Larru's".***

*Indaga-se: uma empresa industrial seria a responsável pela apresentação/transmissão das GFIPs de uma mera prestadora de serviço? É obvio que não. Se fosse mesmo uma mera tomadora do serviço, nenhuma ligação teria com as atividades administrativas da prestadora.*

*Tudo que se vai apontando ao longo desse relato visa a construção do convencimento dos que fizerem a leitura. Vai levar à única conclusão possível, que se consignará ao seu final.*

Do exposto, conclui-se que o pedido de nulidade do auto de infração por cerceamento de defesa das empresas envolvidas, por falta de acesso aos dados da empresa UNIVERSO não merece guarida.

Assim, por concordar com a análise e motivação da decisão proferida no Acórdão Recorrido, rejeito as preliminares de nulidade.

**MÉRITO**

**AUSÊNCIA DE ABATIMENTO DOS VALORES PAGOS PELA EMPRESA DEVEDORA POR MEIO DO SIMPLES NACIONAL**

As Recorrentes alegam erro na identificação da base de cálculo da Contribuição Previdenciária Patronal, na medida em que não foram considerados/abatidos, pela Fiscalização, os montantes efetivamente recolhidos pela Universo, no período objeto da presente autuação fiscal, por meio do Simples Nacional. Entendem que deve ser aplicada a Súmula CARF nº 76.

Destaca que a cobrança de montantes já recolhidos aos cofres públicos, ainda que por regime diverso, implica em patente *bis in idem*, o que é vedado pelo ordenamento jurídico tributário.

Razão não assiste aos Recorrentes, também, neste questionamento, o Acórdão recorrido deliberou, de forma correta, da seguinte forma:

O ato administrativo de baixa de CNPJ, por inexistência de fato, tem natureza e consequência distinta do ato de Exclusão do Simples Nacional. O primeiro declara a inexistência da inscrição no CNPJ, com efeitos ex-tunc, e o segundo, sem alterar os dados cadastrais da pessoa jurídica, decide que o sujeito passivo não pode permanecer recolhendo tributos pela sistemática simplificada.

Os pagamentos realizados pela Sistemática do Simples Nacional, levados a efeito pela empresa fictícia UNIVERSO, não podem ser compensados com os débitos lançados sob a sujeição passiva da empresa LARRU'S, pois, a empresa UNIVERSO, diante de sua comprovada inexistência, teve o seu CNPJ baixado, desde sua constituição, conforme Proc. Adm nº 15.746.720024/2020-94. Assim, não admite considerar que foi excluída do regime simplificado, pois tal opção nunca existiu para efeitos tributários. Destarte, a Sumula CARF nº 76, não pode ser aplicada.

Vale observar que o § 10 do art. 21 da LC 123/2006, abaixo transcrito, dispõe no mesmo sentido:

§ 10. Os créditos apurados no Simples Nacional não poderão ser utilizados para extinção de outros débitos para com as Fazendas Públicas, salvo por ocasião da compensação de ofício oriunda de deferimento em processo de restituição ou após a exclusão da empresa do Simples Nacional.

Portanto, no caso em questão, não se aplica a Súmula CARF nº 76, restando indeferido o pedido de abatimento dos valores pagos, indevidamente pela empresa UNIVERSO, dos débitos lançados na autuada LARRU'S, cabendo aos representantes legais da Universo eventual pedido de restituição.

Ademais, acrescente-se que a dedução/compensação requerida é incabível em face de expressa vedação legal prevista no art. 74, caput e, §12, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, com as alterações posteriores, que não autoriza o sujeito passivo a utilizar créditos de terceiros na compensação de seus débitos.

Isto posto, não merece reparo o Acórdão, também, neste item.

#### **ABATIMENTO DAS VERBAS DE NATUREZA INDENIZATÓRIAS**

As Recorrentes alegam que a Fiscalização não abateu da base de cálculo da exigência fiscal os valores das verbas pagas aos funcionários da UNIVERSO de natureza indenizatória e não salarial.

Afirma que o acórdão recorrido realizou apenas o abatimento dos valores creditados a título de salário maternidade, visto que esta verba é expressamente qualificada na GFIP.

Entende que o julgamento deve ser convertido em diligência para a apuração da base de cálculo majorada pelas verbas indenizatórias trabalhistas, elencando as verbas que

deveriam ser excluídas: a) aviso prévio indenizado; b) terço constitucional de férias; c) 15 (quinze) primeiros dias de auxílio-doença e auxílio-acidente; d) férias gozadas; e) auxílio-acidente; f) ajudas de custos e diárias para viagens que não excedam o patamar de 50% do salário; g) previdência privada; h) transporte gratuito fornecido pela empresa; i) transporte destinado ao deslocamento do funcionário ao trabalho e retorno; j) pró-labore retirado por diretor ou acionista; k) adicional de insalubridade; l) adicional de periculosidade; m) adicional noturno; n) salário-maternidade; o) prêmios e bonificação; p) 13º salário indenizado; q) horas extras e banco de horas; r) descanso semanal remunerado; s) abonos; adicional de transferência; t) ganhos eventuais e abonos desvinculados ao salário por força de lei; u) licença prêmio indenizada; v) indenização por ato ilícito praticado pelo empregador; w) valores gastos com vestuário, equipamento e acessórios fornecidos pelo empregador para utilização no local de trabalho; x) assistência médica, hospitalar e odontológica; y) e participação nos lucros.

Inicialmente, cumpre esclarecer que, em momento processual já avançado, a realização de diligência para o exame de documentos que deveriam ter sido apresentados durante o procedimento fiscal ou, no mais tardar, junto com a impugnação, mostra-se descabida.

Naturalmente, os órgãos julgadores podem, eventualmente, determinar, a seu critério, diligências/perícias para esclarecimentos de questões e fatos que julgar relevantes. Isso não significa, entretanto, que os órgãos julgadores deverão partir para uma desregrada e inoportuna busca por elementos de provas que deveriam ser trazidos pelo sujeito passivo no momento da impugnação.

Entendo, portanto, que o pedido de diligência é descabido, devendo ser rechaçado de plano pois diligência não serve para suprir prova documental que o próprio sujeito passivo deveria ter trazido aos autos em ocasião oportuna.

De acordo com os autos, Relatório Fiscal, e-fls. 81, a base de cálculo das contribuições previdenciárias **foi apurada com base nos valores declarados de salário de contribuição, pela empresa**, em GFIP exportadas e válidas, e-fls. 877 a 1000.

As Recorrentes alegam que foram incluídas no lançamento as verbas elencadas acima que segundo o entendimento da empresa, deveriam ser excluídas do salário de contribuição, sob o argumento de que são indenizatórias. No entanto, **não trouxeram aos autos documentação probatória de que houve a incidência de lançamentos sobre verbas que não compõe o salário de contribuição.**

As razões de cunho meramente teórico oferecidas pelas Recorrentes, desacompanhadas de provas documentais hábeis e idôneas, não tem o condão de alterar o lançamento realizado e não trazem qualquer inovação recursal/documental a ser apreciada.

As alegações devem ser acompanhadas dos elementos e prova que fundamentem os argumentos de defesa. A simples alegação desacompanhada dos meios e prova que a justifique não tem eficácia, nos termos dos art. 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1.972:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

No caso sob exame, a recorrente não fez prova de suas alegações, não apresentou as folhas de pagamento, rescisões contratuais, recibos de férias, atestados médicos de afastamento dos primeiros quize dias, ou qualquer outro documento que comprovasse haver pagamentos de verbas indenizatórias, ou seja, não carreu aos autos qualquer elemento probatório que fosse capaz de modificar as informações, pela empresa declaradas nas GFIP apresentadas.

Ademais, como bem descrito no Acórdão Recorrido, sobre as verbas elencadas pelas Recorrentes:

No que tange ao pedido de exclusão das bases de cálculos das verbas de caráter indenizatório, cabe registrar que em recente pronunciamento de repercussão geral (RE 565.160-SC), em referência ao Tema 20, o STF reconheceu por unanimidade a tese de que: “a contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998”.

Portanto, a Corte Suprema reconheceu que o conceito de “folha de salário” na Constituição Federal (art. 195, inciso I, alínea “a”) é mais amplo e se aproxima ao conceito de remuneração, uma vez que nesta estariam também incluídos ganhos habituais do empregado. Assim, em se tratando de ganhos habituais, não há que se discutir se a verba tem natureza indenizatória ou remuneratória, dado que o STF já pacificou tal controvérsia.

As impugnantes citam precedentes jurisprudenciais do STJ e do STF, contudo, cabe esclarecer que a RFB deve submeter-se ao entendimento consignado pelo Superior Tribunal

de Justiça, em sede de recursos especiais repetitivos, ou pelo Supremo Tribunal Federal, no âmbito de recursos extraordinários com repercussão geral, após a manifestação da Administração Superior, por meio de Atos Normativos, ou da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por meio de Nota Explicativas, oportunidade em que a matéria ganha o status de Norma Complementar às leis tributárias, conforme dispõe o art. 100 do CTN.

[...]

Das verbas apontadas pelas impugnantes de fato várias delas estão amparadas pelo § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91. Ademais, 3 (três) das verbas citadas foram consideradas não incidentes por Normas Complementares à legislação tributária, conforme abaixo:

- 1) Aviso Prévio Indenizado a cargo do empregado e do empregador, não se estendendo às Contribuições Sociais devidas a Outras Entidades (Vide Solução de Consulta COSIT nº 31/2019);
- 2) Afastamento dos Primeiros Quinze Dias que antecedem o Auxílio-Doença, a cargo do empregado e do empregador, estendendo-se às demais contribuições (Vide Despacho nº40/PGFN/ME que faz referência ao Parecer SEI 16120/2020/ME, ao PARECER SEI 1446/2021/ME e à NOTA EXPLICATIVA PGFN/CRJ Nº 115/2017) e,
- 3) Salário Maternidade, somente a cargo do empregador, estendendo-se às Contribuições Sociais devidas a Outras Entidades (Vide Parecer SEI nº 18.361/2020/ME).

Acrescente-se que, em relação ao terço constitucional de férias, restou definido, pelo STF, Tema 985, que incide contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias apenas a partir da publicação da ata do acórdão que analisou o mérito, ocorrida em 15/09/2020, ressalvadas as contribuições pagas e não impugnadas judicialmente até essa data.

Contudo, como já amplamente discorrido, as Recorrentes apenas alegam, não comprovam que, no lançamento, houve a incidência de Contribuições Previdenciárias sobre verbas que não compõe o salário-de-contribuição, razão pela qual mantenho o lançamento nos termos da decisão proferida no Acórdão recorrido.

#### **MULTA QUALIFICADA**

Os Reclamantes protestam contra a aplicação da multa qualificada de 150%, alegando que a autoridade fiscal não comprovou as condutas dolosas descritas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964.

Alegam que a participação das Recorrentes e da Universo no mesmo Grupo Econômico não é suficiente para a aplicação de multa qualificada, principalmente pelo fato de que tal condição nunca foi omitida pelas Recorrentes. Citam decisão do CARF favorável ao pleito e requerem o cancelamento da multa.

Contudo, da análise dos fundamentos contidos no voto condutor da decisão recorrida e, aliado às informações contidas na autuação e no relatório fiscal, bem como na reprise dos argumentos apresentados em sede de impugnação, não há como prosperar a pretensão recursal.

Desse modo, concluo que a decisão de piso analisou detalhadamente a questão e, portanto, adoto em complemento às minhas razões de decidir aquelas externadas no Acórdão recorrido, tal qual como os trechos descritos abaixo, que ora ficam confirmadas, nos termos do art. 114, § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº. 1.624, de 21 de dezembro de 2023.

No que tange às decisões proferidos pelo CARF citadas pela impugnante, afastando ou reduzindo a aplicação de multas em que o contribuinte não figura como parte, cumpre mencionar que não vinculam esta instância administrativa, pois desprovidas de efeitos erga omnes, surtindo efeitos apenas entre as partes.

[...]

Do acima exposto, em relação à contribuinte LARRU'S e a responsável LÍDER, com base nos elementos e provas constante dos autos, além dos argumentos expendidos no Relatório da Atividade Fiscal, à e-fl. 83, conclui-se:

1) Que à época dos fatos geradores, as empresas envolvidas formam um “grupo econômico”, encontram-se sob direção e controle unificados e são geridas por integrantes da mesma família, conforme Contratos Sociais e alterações, às e-fls. 42.

1.1) Figuravam entre os sócios da UNIVERSO: Francisco C. Rodrigues, e Leandro Garcia Rodrigues; na LARRU'S eram sócios: Leandro G. Rodrigues, Sandro G. Rodrigues e Alessandro G. Rodrigues e na LIDER, identicamente à LARRU'S, eram sócios os três irmãos: Leandro, Sandro e Alessandro G. Rodrigues.

2) Que houve “confusão patrimonial” entre as empresas do Grupo Econômico, pois:

2.1) à e-fl. 64, verifica-se ao que, ao cotejar as informações declaradas em GFIP's com o faturamento declarado pelo Simples Nacional, a autoridade fiscal constatou que as Receitas Declaradas pela empresa fictícia UNIVERSO, no montante de R\$ 3.597.000,00, eram inferiores à sua massa salarial de R\$ 6.713.990,67. Deste modo, conclui-se que os segurados da empresa UNIVERSO receberam seus salários a partir de recurso alheios ao de sua empregadora formal, no caso, receberam os seus salários da sua empregadora de fato, a LARRU'S.

2.2) às e-fl. 49 a 50, consta-se que a empresa fictícia UNIVERSO, após intimada, não atendeu às solicitações da autoridade fiscal em prestar esclarecimentos sobre a composição de seu ATIVO; sobre o prédio em que estava instalada; sobre eventual contrato de aluguel e sobre as despesas ordinárias de água, luz, telefone, energia elétrica etc. Já, às e-fl. 68, em consulta ao sistema SPED, não foram encontradas Notas Fiscais de aquisição de bens de consumo (sabonete, papel higiênico, produtos de limpeza, cartucho de impressora etc) que tivessem como destinatário a empresa UNIVERSO. Assim, conclui-se que tendo o ônus da prova, a empresa fictícia UNIVERSO não comprovou que possuía algum ativo ou que

arcava com as despesas ordinárias de uma empresa em funcionamento. Como exercia suas atividades no mesmo prédio da autuada, é de se inferir que a empresa fictícia UNIVERSO era apenas um setor da LARRU'S, tratando-se de unicidade empresarial.

3) Que houve “desvio de finalidade” envolvendo as pessoas jurídicas do grupo econômico, com vistas à sonegação de tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, pois:

3.1) à e-fl. 59, verifica-se que após a “formalização” da empresa UNIVERSO, houve a migração de grande parte dos segurados da empresa LARRU'S para aquela, sem a ocorrência de baixa em carteira de trabalho, com exceção da segurada MARIA C.M. MUNICH VIOLANTE (técnica química). A autoridade fiscal também destaca que, de 04/2010 a 11/2013, a empresa LARRU'S contava com apenas um empregado registrado, sem que o seu faturamento tenha se alterado, havendo aí uma impossibilidade fática. Logo, encontrando-se ambas as empresas no mesmo prédio, conclui-se que a empresa LARRU'S continuou normalmente as suas atividades fabris, contudo, com uma carga previdenciária reduzida, tendo em vista que a grande parte de seus segurados passaram a trabalhar “formalmente” para a empresa “fictícia” UNIVERSO, optante pelo Simples Nacional.

3.2) à e-fl. 64, entre 08/2010 a 03/2017, evidencia-se que a quase totalidade do faturamento da empresa fictícia UNIVERSO, optante pelo Simples Nacional, advinha da prestação de serviços à empresa LARRU'S, optante pelo Lucro Real, sendo que apenas 2% das receitas eram auferidas pela prestação de serviços à outra empresa do grupo econômico, no caso, a impugnante e responsável solidária LÍDER. Portanto, sendo a empresa LARRU'S optante pelo LUCRO real, conclui-se que todos os pagamentos desta à empresa fictícia UNIVERSO, pelos supostos serviços tomados, acabaram por ser lançados como despesas na apuração do seu lucro líquido, resultando, por corolário, na redução do IRPJ /LUCRO REAL devido. Com o estratagema de converter um “setor da empresa LARRU'S em uma pessoa jurídica fictícia, optante pelo Simples Nacional, as receitas desta, indiretamente passaram a ser tributada pelo Simples Nacional, já que a empresa UNIVERSO prestava serviços àquela praticamente com exclusividade. Este fato é corroborado, à e-fl. 63, na qual se verifica que, no ano de 2016, a receita bruta escriturada da UNIVERSO (entenda-se, despesas deduzidas na apuração do Lucro Líquido da LARRU'S) perfez o montante de R\$ 9.669.871,00, enquanto a sua receita bruta "declarada com falsidade", foi de R\$ 3.597.000,00, valor bem próximo ao limite do faturamento para optantes pelo Simples Nacional, de R\$ 3.600.000,00.

4) que houve “sucessão de negócios” de forma contínua na medida em que, “de fato”, a empresa fictícia UNIVERSO, após formalizada, passou a ocupar em conjunto o mesmo prédio da autuada LARRU'S, na Rua Ceará, 157, Barueri-SP, com o exercício de atividades complementares.

5) que houve “coparticipação das pessoas jurídicas envolvidas nos fatos geradores impositivos mediante o desempenho conjunto de atividades empresariais”, pois a empresa fictícia UNIVERSO, optante pelo Simples Nacional, cede seus segurados à todas as empresas do grupo econômico, como afirmou as impugnantes, conforme excerto de quadro abaixo, consubstanciam-se em um setor de fornecimento de mão de obra ao grupo econômico HINODE.

Desse cenário apresentado já podemos identificar uma grande incoerência na análise dos elementos colhidos na fiscalização e a conclusão da fiscalização de que a **Universo** seria empresa formalmente criada para beneficiar a **Impugnante Larru’s**, vez que tal situação ocorreu não apenas com ela.

Torna-se com isso mais clara a ideia de que a **Universo** prestava serviços para as empresas do Grupo Hinode como um todo, sendo uma componente desse grupo, fato que nunca foi negado durante o procedimento fiscal. Será que os 65% dos empregados da **Universo** eram utilizados na prestação de serviços para as outras empresas do grupo? Essa é a questão que fica sem resposta com base nas análises feitas pela Fiscalização.

Por conseguinte, a co-participação das impugnantes ocorre na relação jurídica vinculada à hipótese de incidência do tributo. A relação jurídica estabelecida pelo disposto no inciso IX do art. 30 da Lei 8.212/91 é a existência “de grupo econômico de qualquer natureza” e o fato gerador, “o pagamento de salários aos empregados segurados pelos serviços prestados através da entrada de recursos provenientes de receitas de outras empresas do grupo empresarial, já que a atuada não possui recursos suficientes para tanto”. Aqui, vale observar que a empresa UNIVERSO teve o seu CNPJ baixado de ofício, dentre outros motivos, por emissão de documentos fiscais que relatam operações fictícias e /ou operações de terceiros, com intuito de acobertar seus reais beneficiários.

Deste modo, conclui-se que as empresas do “grupo econômico” concordaram em se utilizar do estratagema de vincular os obreiros na empresa UNIVERSO, optante pelo Simples Nacional, enquanto de fato trabalhavam em empresas não optantes, com o fim de sonegarem contribuições previdenciárias patronais e contribuições sociais para outras entidades, dentre outros tributos, conforme explicado alhures.

O vínculo existente entre os sócios-administradores e os débitos lançados sob a sujeição passiva das impugnantes fica mais explícito no âmbito jurídico-tributário pela leitura dos dispositivos legais referentes à multa de ofício qualificada, nos quais o legislador impõe que a aplicação desta está condicionada à prática dos fatos tipificados no art. 71, 72 e 73 que, por natureza, somente podem ser cometidos por pessoa natural. Ou seja, as ações ou omissões intencionais dos sócios-administradores, pessoas físicas, tem reflexo direto sobre os débitos lançados de ofício nas pessoas jurídicas por eles administradas.

No caso, as empresas do grupo econômico possuíam identidade de sócios com laços de parentesco e concordaram em se utilizar do estratagema de abrir empresa fictícia, optante pelo Simples Nacional (CONLUIO, art. 73), com elevado número de funcionários e parte do faturamento fictício não declarado, que cediam mão-de-obra a empresas do grupo, LARRU’S e LIDER, optantes pelo Lucro Real ou Presumido (FRAUDE, art. 72), com o fim de reduzirem o pagamento de contribuições previdenciárias patronais e contribuições sociais para outras entidades (SONEGAÇÃO, art. 71).

Logo, os argumentos delineados pelas impugnantes de que a autoridade fiscal não comprovou e não subsumiu os fatos à legislação que comina a multa qualificada de 150%, não procedem.

Contudo, devido a alteração legislativa, cabe ajuste no valor da multa qualificada. O art. 44 da Lei n. 9.430/96 foi alterado pelo art. 8º da Lei n. 14.689/2023, passando a ter a seguinte redação:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...]

§ 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;

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões.

Desse modo, a multa qualificada, nos termos do art. 71 a 73, da Lei nº 4.502, de 1964, foi reduzida de 150% para 100%, nos casos de não verificada a reincidência do sujeito passivo.

Nos termos do art. 106, II, “C”, do CTN, a lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

Portanto, deve-se aplicar a retroação disposta na Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 1º, VI, reduzindo o percentual da multa qualificada, aplicada ao sujeito passivo, para 100% (cem por cento).

### CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente os Recursos voluntários, não conhecendo das alegações estranhas a lide, referente a propositura do Mandado de Segurança nº 5018056-72.2021.4.03.6100, impetrado pela empresa UNIVERSO APOIO

ADMINISTRATIVO LTDA, com vistas ao reconhecimento da nulidade e, por consequência, o cancelamento dos atos processuais praticados no citado Processo Administrativo - **PA nº 15746.720024/2020-94**, bem como não conhecimento, por concomitância das alegações de “EXIGÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES A TERCEIROS MAJORADA”, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para reduzir a multa qualificada para o percentual de 100% (cem por cento), nos termos da Lei nº 14.689, de 2023.

*Assinado Digitalmente*

**Carmelina Calabrese**