



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



<b>PROCESSO</b>	<b>15746.721147/2023-95</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2201-012.256 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	9 de setembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	SALES EQUIPAMENTOS E PRODUTOS DE HIGIENE PROFISSIONAL LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2021

NORMAS GERAIS. NULIDADES. INOCORRÊNCIA.

A nulidade do lançamento deve ser declarada quando não atendidos os preceitos do CTN e da legislação que rege o processo administrativo tributário no tocante à incompetência do agente emissor dos atos, termos, despachos e decisões ou no caso de preterição do direito de defesa e do contraditório do contribuinte.

ALEGAÇÕES NOVAS. NÃO CONHECIMENTO. INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO PROCESSUAL.

O Recurso Voluntário deve ater-se às matérias mencionadas na impugnação ou suscitadas na decisão recorrida, impondo-se o não conhecimento em relação àquelas que não tenham sido impugnadas ou mencionadas no acórdão de primeira instância administrativa em decorrência da preclusão processual.

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA IMPUGNAÇÃO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, § 12, INCISO I DA PORTARIA MF Nº 1.634 DE 2023 (RICARF).

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novas razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF) autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância caso o relator concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali adotados.

GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÚMULA CARF Nº 210.

Os grupos econômicos podem ser de direito ou de fato, sendo que estes últimos podem se configurar pela combinação de recursos ou esforços para a consecução de objetivos comuns. As empresas integrantes de grupo econômico respondem entre si, solidariamente, pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária.

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

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ARTIGO 124, INCISO I DO CTN. CONTADOR. IMPROCEDÊNCIA.

A exigência tributária com origem em irregularidades na escrituração, ainda que praticadas voluntária e conscientemente, não podem ser imputadas ao responsável pela escrituração se não restar comprovado nos autos que o profissional agiu à revelia dos representantes da pessoa jurídica.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ARTIGO 135, INCISO III DO CTN. NATUREZA E CARACTERIZAÇÃO.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. Esta responsabilidade não se limita às hipóteses de infração à lei societária, mas abrange também infrações às leis tributárias, e atinge não só o administrador de direito, mas também o administrador de fato do contribuinte, mormente no caso em que as infrações foram apenadas com a multa qualificada de 150% que se aplica somente em casos de sonegação, fraude ou conluio.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A multa de lançamento de ofício decorre de expressa determinação legal e é devida nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, não cumprindo à administração afastá-la.

MULTA CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CONFIGURAÇÃO CONDUTAS PREVISTAS NOS ARTIGOS 71, 72 E 73 DA LEI Nº 4.502 DE 1964. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

No caso concreto, por ocasião do lançamento, já foi observada a nova redação do artigo 44, § 1º, inciso VI da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996, incluída pela Lei nº 14.689 de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da multa qualificada, reduzindo-a a 100%.

CONTRIBUIÇÃO PARA TERCEIROS. BASE DE CÁLCULO. INEXISTÊNCIA DE LIMITE.

A partir da entrada em vigor do artigo 1º, inciso I do Decreto-Lei nº 2.318 de 1986 o recolhimento das contribuições parafiscais devidas pela empresa e destinadas a Outras Entidades e Fundos (Terceiros) não está submetido ao limite máximo de vinte salários-mínimos.

PEDIDO DE JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS. INDEFERIMENTO.

Incabível aceitar o pedido de posterior juntada de documentos quando não demonstrado nos autos que havia fato impeditivo à sua apresentação junto com a impugnação.

INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. SÚMULA CARF Nº 163.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

INTIMAÇÕES NO ENDEREÇO DO REPRESENTANTE LEGAL (ADVOGADO) DO CONTRIBUINTE. DESCABIMENTO. SÚMULA CARF Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em : I) não conhecer em parte do recurso voluntário do contribuinte SALES EQUIPAMENTOS E PRODUTOS DE HIGIENE PROFISSIONAL LTDA, por tratar de matérias estranhas ao litígio instaurado com a impugnação ao lançamento, e, na parte conhecida, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar-lhe provimento; II) não conhecer em parte dos recursos voluntários interpostos por: (i) CES EMPREEDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, SALES INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS LTDA, SALES TAXI AÉREO LTDA e SALES GESTÃO DE RECEBÍVEIS LTDA; (ii) CLOVIS ELIAS SALES e TEREZINHA SPOSITO SALES e (iii) LUCIANA SPOSITO SALES, por tratar de matérias estranhas ao litígio instaurado com a impugnação ao lançamento e, na parte conhecida, em negar-lhes provimento; III) negar provimento aos recursos voluntários dos responsáveis solidários ROSINEI MURILLA e MAURÍCIO FERNANDES ROLHA, IV) dar provimento parcial ao recurso voluntário dos responsáveis solidários MARCO ANTÔNIO CUSTÓDIO e SAMIRA FERREIRA DE SOUZA E SILVA, para excluí-los do rol de responsáveis solidários pelo crédito tributário formalizado nos presentes autos.

*Assinado Digitalmente*

**Débora Fófano dos Santos** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recursos voluntários interpostos pelo contribuinte SALES EQUIPAMENTOS E PRODUTOS DE HIGIENE PROFISSIONAL LTDA (fls. 6.019/6.047 e 6.078/6.106 e págs. PDF 253/281 e 312/340 da parte 3) e pelos responsáveis solidários: MARCO ANTÔNIO CUSTÓDIO e SAMIRA FERREIRA DE SOUZA E SILVA (fls. 5.926/5.966 e 5.969/6.009 e págs. PDF 160/200 e 203/243 da parte 3); ROSINEI MURILLA e MAURÍCIO FERNANDES ROLHA (fls. 6.012/6.016 e págs. PDF 246/250 da parte 3); CES EMPREEDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, SALES INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS LTDA, SALES TAXI AÉREO LTDA e SALES GESTÃO DE RECEBÍVEIS LTDA (fls. 6.051/6.073, 6.161/6.183, 6.187/6.209 e 6.213/6.235 e págs. PDF 285/307,

395/417, 421/443 e 447/469 da parte 3); CLOVIS ELIAS SALES e TEREZINHA SPOSITO SALES (fls. 6.239/6.268 e 6.272/6.301 e págs. PDF 473/502 e 506/535 da parte 3) e LUCIANA SPOSITO SALES (fls. 6.306/6.335 e págs. PDF 540/569 da parte 3) contra decisão no acórdão exarado pela 11ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 01 (fls. 5.819/5.845 e págs. PDF 53/79 da parte 3), que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário formalizado nos autos de infração abaixo discriminados, lavrados em 03/10/2023, acompanhados do Relatório Fiscal (fls. 5.000/5.226 e págs. PDF 1.135/1.361 da parte 2):

- Auto de Infração – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR, no montante de R\$ 58.029.078,37, já acrescidos de juros de mora (calculados até 10/2023) e multa proporcional (passível de redução) - (fls. 5.228/5.249 e págs. PDF 1.363/1.384 da parte 2) e
- Auto de Infração – CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS (SESC, SENAC, CIDE-SEBRAE/APEX/ABDI, SALÁRIO EDUCAÇÃO e INCRA), no montante de R\$ 15.034.466,34, já acrescidos de juros de mora (calculados até 10/2023) e multa proporcional (passível de redução) - (fls. 5.251/5.284 e págs. PDF 1.386/1.419).

Foram arrolados como sujeitos passivos solidários da exigência tributária objeto dos presentes autos as seguintes pessoas físicas e jurídicas: C E S EMPREENDIMENTOS E PARTICIPACOES LTDA (fls. 5.292/5.294 e págs. PDF 1.427/1.429 da parte 2), SALES GESTAO DE RECEBIVEIS LTDA (fls. 5.296/5.298 e págs. PDF 1.431/1.433 da parte 2), SALES INDUSTRIA E COMERCIO DE MÁQUINAS LTDA (fls. 5.300/5.302 e págs. PDF 1.435/1.437 da parte 2), SALES TAXI AEREO LTDA (fls. 5.304/5.306 e págs. PDF 1.439/1.441 da parte 2), CLOVIS ELIAS SALES (fls. 5.308/5.310 e págs. PDF 1.443/1.445 da parte 2), TEREZINHA SPOSITO SALES (fls. 5.312/5.314 e págs. PDF 1.447/1.449 da parte 2), LUCIANA SPOSITO SALES (fls. 5.316/5.318 e págs. PDF 1.451/1.453 da parte 2), SAMIRA FERREIRA DE SOUZA E SILVA (fls. 5.320/5.322 e págs. PDF 1.455/1.457 da parte 2), MARCO ANTONIO CUSTODIO (fls. 5.324/5.326 e págs. PDF 1.459/1.461 da parte 2), MAURICIO FERNANDES ROLHA (fls. 5.328/5.330 e págs. PDF 1.463/1.465 da parte 2) e ROSINEI MURILLA (fls. 5.332/5.334 e págs. PDF 1.467/1.469 da parte 2).

### Do Lançamento

Adoto para compor o presente relatório o seguinte excerto do acórdão recorrido (fl. 5.821 e pág. PDF 55 da parte 2):

Tratam-se (*sic*) de Autos de Infração relativos a lançamento de contribuições previdenciárias patronais, inclusive Gilrat, bem como, das destinadas a outras entidades e fundos denominados terceiros, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados, no valor total de R\$ 58.029.078,37 e R\$ 15.034.466,34, respectivamente.

Foi detectada a formação de um Grupo Econômico, tendo sido atribuída a responsabilidade solidária a cada uma das pessoas físicas e jurídicas envolvidas.

Tudo, conforme o Relatório Fiscal de fls. 4992-5227.

(...)

### **Das Impugnações**

De acordo com a tabela elaborada pela unidade de origem (fl. 5.816 e pág. PDF 50 da parte 3) e com o Despacho de Encaminhamento (fl. 5.817 e pág. PDF 51 da parte 3), o contribuinte SALES EQUIPAMENTOS E PRODUTOS DE HIGIENE PROFISSIONAL LTDA e os responsáveis solidários foram devidamente cientificados dos lançamentos e apresentaram impugnações tempestivas, cujos argumentos seguem sintetizados nos tópicos abaixo:

**SALES EQUIPAMENTOS E PRODUTOS DE HIGIENE PROFISSIONAL LTDA** (fls. 5.371/5.425 e págs. PDF 1.506/1.560 da parte 2)

I – DOS FATOS E DAS INFRAÇÕES AUTUADAS – CONTRIBUIÇÕES PARAFISCAIS À TERCEIROS (INCRA, SESC, SENAC, CIDE e SALÁRIO EDUCAÇÃO)

I.B – DOS PRECEITOS PRELIMINARES DA DEFESA APRESENTADA – CONCEITOS E ENTENDIUMENTO (*sic*) JURÍDICOS APROVADOS POR TRIBUNAIS SUPERIORES - RESPEITO ÀS DECISÕES DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA E, POR ANALOGIA, DOS TRIBUNAIS REGIONAIS FEDERAIS

II – RAZÕES AO PROVIMENTO DA IMPUGNAÇÃO

II.A – DO AUTO DE INFRAÇÃO – NULIDADE ABSOLUTA – AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO PRECISA DA LEGISLAÇÃO INFRINGIDA E DESCONSIDERAÇÃO INDEVIDA DE NEGÓCIO JURÍDICO LÍCITO E POSSÍVEL

II.A.1 – DA INEXISTÊNCIA DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO – ATOS LÍCITOS E LEGAIS – AFASTAMENTO DAS GLOSAS E DA MULTA DE OFÍCIO APLICADA (150%)

III – EQUÍVOCOS NOS LANÇAMENTOS REALIZADOS E LIMITAÇÕES LEGAIS NÃO OBSERVADAS

III.A – DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PATRONAIS JÁ CONSTITUÍDAS NAS EMPRESAS CUJA GLOSA FOI EFETUADA – NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO – INDICAÇÃO ERRÔNEA DO SUJEITO PASSIVO

III.B – DAS CONTRIBUIÇÕES PARAFISCAIS LANÇADAS – ERRO NA BASE DE CÁLCULO – LIMITAÇÃO

III.C – DA MULTA DE OFÍCIO APLICADA E SUA INCONSTITUCIONALIDADE - EFEITO DE CONFISCO – MULTA QUE MERECE SER AFASTADA – PRECEITOS CONSTITUCIONAIS - INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 44, INCISOS I, II, ALÍNEAS “A” e “B”, § 1º, INCISOS VI e VII, §§ 1º-A, 1º-C, INCISOS I, DA LEI 9.430/96

IV – DOS PEDIDOS

Por todo o exposto, a IMPUGNANTE requer:

- a) O conhecimento do presente recurso e o seu provimento para que determinar o completo cancelamento das obrigações fiscais lançadas, essas por ausência completa de substância que as justifique, conforme defendido no item II.A e subitens;
- b) Não sendo esse o entendimento, requer a declaração da nulidade do auto de infração por indicação errônea do sujeito passivo, conforme demonstrado no item III.A;
- c) Não sendo, também, esse o entendimento, requer a limitação da incidência das contribuições parafiscais lançadas, conforme defendido no item III.B e a limitação das multas de ofício, conforme defendido no item III.C.
- d) Requer a produção de todos os meios de prova admitidos nessa instância, bem como a produção de prova pericial, se necessária.
- e) Requer que todas as publicações e notificações referentes ao processo em epígrafe sejam realizadas em nome do **DR. Liandro dos Santos Tavares** (procuração nos autos), e-mail: liandro@tavaresfranca.com.br, com endereço físico ao rodapé, na forma do artigo 272 do CPC/2015, sob pena de nulidade.

**CLÓVIS ELIAS SALES e TEREZINHA SPOSITO SALES** (fls. 5.429/5.459 e págs. PDF 1.564/1.594 da parte 2)

#### I – DOS FATOS E DA SOLIDARIEDADE/CORRESPONSABILIDADE ARBITRADA

I.A – DOS PRECEITOS PRELIMINARES DA DEFESA APRESENTADA – CONCEITOS E ENTENDIMENTO (*sic*) JURÍDICOS APROVADOS POR TRIBUNAIS SUPERIORES - RESPEITO ÀS DECISÕES DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA E, POR ANALOGIA, DOS TRIBUNAIS REGIONAIS FEDERAIS

#### II – RAZÕES AO PROVIMENTO DA IMPUGNAÇÃO

II.A – DA RESPONSABILIDADE PESSOAL APLICADA – IMPOSSIBILIDADE – ENTENDIMENTO DO JULGAMENTO CARF 10825722808201243 1201-005.942

III – DA ATRIBUIÇÃO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA AOS SÓCIOS GERENTES – ANÁLISE PELA FISCALIZAÇÃO E REQUISITOS À SUA IMPOSIÇÃO – NÃO OCORRÊNCIA – EXCLUSÃO NECESSÁRIA E AFASTAMENTO DA MULTA QUALIFICADA

#### III.A - IDENTIFICAÇÃO DO CARÁTER DOLOSO DA CONDUTA

III.2 - INCOMPETÊNCIA DOS AUDITORES DA RECEITA FEDERA DO BRASIL PARA AVALIAR OS CRITÉRIOS PERTINENTES À ATOS DOLOSOS DE RESPONSABILIDADE PESSOAL E PARA APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA

#### III.3 – DA MULTA QUALIFICADA APLICADA – IMPOSSIBILIDADE LEGAL

#### IV – DOS PEDIDOS

Em razão dos argumentos acima expostos, bem como da mais cristalina jurisprudência sobre os temas abordados é a presente para:

- a) purgar pelo provimento da presente IMPUGNAÇÃO e, assim o sendo, que seja providenciada a “exclusão” da responsabilidade solidária dos IMPUGNANTES e a extinção da multa qualificada aplicada ao auto de infração;
- b) Requer a produção de todos os meios de prova admitidos nessa instância, bem como a produção de prova pericial, se necessária;
- c) Requer que todas as publicações e notificações referentes ao processo em epígrafe sejam realizadas em nome do **DR. Liandro dos Santos Tavares** (procuração nos autos), e-mail: liandro@tavaresfranca.com.br, com endereço físico ao rodapé, na forma do artigo 272 do CPC/2015, sob pena de nulidade.

**MARCO ANTÔNIO CUSTÓDIO e SAMIRA FERREIRA DE SOUZA E SILVA** (fls. 5.465/5.502 e 5.600/5.637 e págs. PDF 1.600/1.637 e 1.735/1.772 da parte 2)

#### I – DOS FATOS E DA SOLIDARIEDADE/CORRESPONSABILIDADE ARBITRADA

I.A – DOS PRECEITOS PRELIMINARES DA DEFESA APRESENTADA – CONCEITOS E ENTENDIMENTO (*sic*) JURÍDICOS APROVADOS POR TRIBUNAIS SUPERIORES - RESPEITO ÀS DECISÕES DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA E, POR ANALOGIA, DOS TRIBUNAIS REGIONAIS FEDERAIS

#### II – RAZÕES AO PROVIMENTO DA IMPUGNAÇÃO

##### II.A – DA RESPONSABILIDADE PESSOAL APLICADA

III – DA ATRIBUIÇÃO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA AOS SÓCIOS GERENTES – ANÁLISE PELA FISCALIZAÇÃO E REQUISITOS À SUA IMPOSIÇÃO – NÃO OCORRÊNCIA – EXCLUSÃO NECESSÁRIA E AFASTAMENTO DA MULTA QUALIFICADA

##### III.A - IDENTIFICAÇÃO DO CARÁTER DOLOSO DA CONDUTA

III.2 - INCOMPETÊNCIA DOS AUDITORES DA RECEITA FEDERA DO BRASIL PARA AVALIAR OS CRITÉRIOS PERTINENTES À ATOS DOLOSOS DE RESPONSABILIDADE PESSOAL E PARA APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA

##### III.3 – DA MULTA QUALIFICADA APLICADA – IMPOSSIBILIDADE LEGAL

#### IV – DOS PEDIDOS

Em razão dos argumentos acima expostos, bem como da mais cristalina jurisprudência sobre os temas abordados é a presente para:

- a) purgar pelo provimento da presente IMPUGNAÇÃO e, assim o sendo, que seja providenciada a “exclusão” da responsabilidade solidária dos IMPUGNANTES e a extinção da multa qualificada aplicada ao auto de infração;
- b) Requer a produção de todos os meios de prova admitidos nessa instância, bem como a produção de prova pericial, se necessária;
- c) Requer que todas as publicações e notificações referentes ao processo em epígrafe sejam realizadas em nome do **DR. Liandro dos Santos Tavares**

(procuração nos autos), e-mail: liandro@tavaresfranca.com.br, com endereço físico ao rodapé, na forma do artigo 272 do CPC/2015, sob pena de nulidade.

**ROSINEI MURILLA, MAURÍCIO FERNANDES ROLHA, LUCIANA SPOSITO SALES, SALES INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS LTDA, SALES GESTÃO DE RECEBÍVEIS LTDA, CES EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA e SALES TAXI AÉREO LTDA** (fls. 5.560/5.589 e págs. PDF 1.695/1.724 da parte 2)

I – DOS FATOS E DA SOLIDARIEDADE/CORRESPONSABILIDADE ARBITRADA

I.A – DOS PRECEITOS PRELIMINARES DA DEFESA APRESENTADA – CONCEITOS E ENTENDIUMENTO (*sic*) JURÍDICOS APROVADOS POR TRIBUNAIS SUPERIORES - RESPEITO ÀS DECISÕES DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA E, POR ANALOGIA, DOS TRIBUNAIS REGIONAIS FEDERAIS

II – RAZÕES AO PROVIMENTO DA IMPUGNAÇÃO

II.1 – SUPOSTO GRUPO ECONÔMICO – PARTICIPAÇÃO DE TERCEIROS QUE NÃO CONTRIBUÍRAM PARA A REALIZAÇÃO DOS FATOS IMPONÍVEIS – IMPOSSIBILIDADE

II.2 – GRUPO ECONÔMICO – INDICAÇÃO NO AUTO DE INFRAÇÃO DOS SRS. ROSINEI MURILLA, MAURÍCIO FERNANDES ROLHA E LUCIANA SPOSITO SALES – SOLIDARIEDADE NÃO JUSTIFICÁVEL

III – DOS PEDIDOS

Em razão dos argumentos acima expostos, bem como da mais cristalina jurisprudência sobre os temas abordados é a presente para:

- a) purgar pelo provimento da presente IMPUGNAÇÃO e, assim o sendo, que seja providenciada a “exclusão” da responsabilidade solidária dos IMPUGNANTES;
- b) Requer a produção de todos os meios de prova admitidos nessa instância, bem como a produção de prova pericial, se necessária;
- c) Requer que todas as publicações e notificações referentes ao processo em epígrafe sejam realizadas em nome do **DR. Liandro dos Santos Tavares** (procuração nos autos), e-mail: liandro@tavaresfranca.com.br, com endereço físico ao rodapé, na forma do artigo 272 do CPC/2015, sob pena de nulidade.

### Da Decisão da DRJ

A 11ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 01, em sessão de 29 de agosto de 2024, no acórdão nº 101-028.323 (fls. 5.819/5.845 e págs. PDF 53/79 da parte 3), julgou a impugnação improcedente conforme ementa abaixo reproduzida (fls. 5.819/5.820 e págs. PDF 53/54 da parte 3):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2021

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Presentes os requisitos legais e inexistindo ato lavrado por pessoa incompetente ou proferido com preterição ao direito de defesa, descabida a arguição de nulidade do feito.

#### PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.

Em decorrência do princípio da primazia da realidade e da busca da verdade material, norteadores do contencioso administrativo, a legalidade formal dos atos praticados não se sobrepõe à realidade fática.

#### GRUPO ECONÔMICO. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes da Lei 8.212/91.

#### SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os mandatários, prepostos e empregados, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

#### CONTRIBUIÇÃO DESTINADA A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo das contribuições destinadas a outras entidades e fundos, denominados terceiros, é a mesma adotada em relação às contribuições ao Regime Geral de Previdência Social.

#### MULTA APLICADA. CARÁTER CONFISCATÓRIO E SEM RAZOABILIDADE.

A aplicação da multa de ofício decorre de dispositivo legal vigente, sendo defeso ao órgão de julgamento administrativo analisar a sua constitucionalidade, matéria da competência exclusiva do Poder Judiciário. Ocorrida a conduta dolosa, correta a aplicação da multa de ofício qualificada estabelecida em Lei.

#### PRAZO PARA APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. PRECLUSÃO.

A prova documental deve ser apresentada por ocasião da impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

#### INTIMAÇÃO DO ADVOGADO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

O domicílio tributário do sujeito passivo é o endereço fornecido pelo próprio contribuinte à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), carecendo de previsão legal o pedido para que as intimações sejam endereçadas ao seu procurador.

#### DOCTRINA. JURISPRUDÊNCIA. INOBSERVÂNCIA

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

## Dos Recursos Voluntários

O contribuinte SALES EQUIPAMENTOS E PRODUTOS DE HIGIENE PROFISSIONAL LTDA foi cientificado do acórdão da DRJ em 08/11/2024, por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB (fl. 5.916 e pág. PDF 150 da parte 3) e os responsáveis solidários: C E S EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, em 05/11/2024, por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB (fl. 5.912 e pág. PDF 146 da parte 3); CLOVIS ELIAS SALES, em 08/11/2024 (AR de fl. 5.922 e pág. PDF 156 da parte 3); LUCIANA SPOSITO SALES, em 08/11/2024 (AR de fl. 5.920 e pág. PDF 154 da parte 3); MARCO ANTONIO CUSTODIO, em 05/11/2014, por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB (fl. 5.913 e pág. PDF 147 da parte 3); MAURICIO FERNANDES ROLHA, em 08/11/2024 (AR de fl. 5.919 e pág. PDF 153 da parte 3); ROSINEI MURILLA, em 08/11/2024 (AR de fl. 5.921 e pág. PDF 155); SALES GESTAO DE RECEBÍVEIS LTDA, em 11/11/2024 (AR de fl. 5.923 e pág. PDF 157 da parte 3); SALES INDUSTRIA E COMERCIO DE MAQUINAS LTDA, em 05/11/2024, por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB (fl. 5.910 e pág. PDF 144 da parte 3); SALES TAXI AEREO LTDA, em 05/11/2024, por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB (fl. 5.911 e pág. PDF 145 da parte 3); SAMIRA FERREIRA DE SOUZA E SILVA, em 08/11/2024, por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB (fl. 5.917 e pág. PDF 151 da parte 3) e TEREZINHA SPOSITO SALES, em 11/11/2024, por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB (fl. 5.918 e pág. PDF 152 da parte 3) e interpuseram recursos voluntários, conforme abaixo:

### SALES EQUIPAMENTOS E PRODUTOS DE HIGIENE PROFISSIONAL LTDA

O contribuinte interpôs recurso voluntário em 04/12/2024 (fls. 6.019/6.047 e 6.078/6.106 e págs. PDF 253/281 e 312/340 da parte 3), acompanhado de documentos (fls. 6.107/6.158 e págs. PDF 341/392 da parte 3), com os argumentos sintetizados nos tópicos abaixo:

- I - Da licitude dos contratos celebrados. Da declaração de nulidade. Da extrapolação da atuação funcional. Necessidade de reforma da decisão.
- II - Sub-apuração (Sonegação) de Tributos Federais. Do erro de escrituração. Ausência de fato gerador.
- III – Do Grupo econômico “irregular”. Das (sic) confusão entre empresas e-commerce.
- IV – Da blindagem patrimonial. Da necessidade de exclusão da empresa CES EMPREENDIMENTOS.
- V- Da quebra de sigilo
- VI – Da ausência de dolo: idade dos sócios
- VII – Da necessidade de exclusão dos sócios

VIII - Do caráter confiscatório das multas aplicadas

IX - Base de Cálculo das Contribuições Parafiscais

IV – Dos pedidos

Diante do exposto, requer a esta Egrégia Turma do CARF:

- a) O provimento integral do presente recurso voluntário, para declarar a nulidade do auto de infração, com a consequente extinção do crédito tributário;
- b) A Exclusão das demais empresas do polo passivo da obrigação tributária, por ausência de responsabilidade solidária e ausência de dolo, fraude ou simulação;
- c) A redução da multa aplicada aos parâmetros previstos no art. 44 da Lei nº 9.430/96, afastando o caráter confiscatório;
- d) A limitação da base de cálculo das contribuições parafiscais, conforme entendimento do STJ;
- e) A produção de provas, inclusive juntada de novos documentos e pericial, para comprovar a lisura das operações realizadas.

#### **MARCO ANTÔNIO CUSTÓDIO e SAMIRA FERREIRA DE SOUZA E SILVA**

Os responsáveis solidários interpuseram recurso voluntário em conjunto em 11/11/2024 (fls. 5.926/5.966 e 5.969/6.009 e págs. PDF 160/200 e 203/243 da parte 3), insurgindo-se em relação aos seguintes temas:

I – CONTEXTUALIZAÇÃO DO CASO E DA SOLIDARIEDADE ARBITRADA

I.A – RESPEITO ÀS DECISÕES DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA E, POR ANALOGIA, DOS TRIBUNAIS REGIONAIS FEDERAIS

II – RAZÕES AO PROVIMENTO DESSE RECURSO VOLUNTÁRIO

II.A – DA RESPONSABILIDADE PESSOAL APLICADA E A AUSÊNCIA DE PRÁTICA DE ATOS QUE POSSIBILITEM A APLICAÇÃO DESSA SOLIDARIEDADE

II.B – TRATAMENTO DADO PELOS TRIBUNAIS ADMINISTRATIVOS E JUDICIAIS ÀS RESPONSABILIZAÇÕES DE CONTADORES E ADVOGADOS – POSICIONAMENTO PACÍFICO

III – DA ATRIBUIÇÃO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA AOS SÓCIOS GERENTES – ANÁLISE PELA FISCALIZAÇÃO E REQUISITOS À SUA IMPOSIÇÃO – NÃO OCORRÊNCIA – EXCLUSÃO NECESSÁRIA E AFASTAMENTO DA MULTA QUALIFICADA

III.A - IDENTIFICAÇÃO DO CARÁTER DOLOSO DA CONDUTA

III.2 - INCOMPETÊNCIA DOS AUDITORES DA RECEITA FEDERA (*sic*) DO BRASIL PARA AVALIAR OS CRITÉRIOS PERTINENTES À ATOS DOLOSOS DE RESPONSABILIDADE PESSOAL E PARA APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA

III.3 – DA MULTA QUALIFICADA APLICADA – IMPOSSIBILIDADE LEGAL

#### IV – DOS PEDIDOS

Em razão dos argumentos acima expostos, bem como da mais cristalina jurisprudência sobre os temas abordados é a presente para:

- a) purgar pelo provimento do presente RECURSO VOLUNTÁRIO e, assim o sendo, que seja providenciada a “exclusão” da responsabilidade solidária dos RECORRENTES e a extinção da multa qualificada aplicada ao auto de infração;
- b) Requer a produção de todos os meios de prova admitidos nessa instância, bem como a produção de prova pericial, se necessária;
- c) Requer que todas as publicações e notificações referentes ao processo em epígrafe sejam realizadas em nome do **DR. Liandro dos Santos Tavares** (procuração nos autos), e-mail: liandro@tavaresfranca.com.br, com endereço físico ao rodapé, na forma do artigo 272 do CPC/2015, sob pena de nulidade.

#### **ROSINEI MURILLA e MAURÍCIO FERNANDES ROLHA**

Os responsáveis solidários interpuseram recurso voluntário em conjunto em 04/12/2024 (fls. 6.012/6.016 e págs. PDF 246/250 da parte 3), com os argumentos sintetizados nos tópicos abaixo:

##### I – CONTEXTUALIZAÇÃO DO CASO E DA SOLIDARIEDADE ARBITRADA

##### II – GRUPO ECONÔMICO – INDICAÇÃO NO AUTO DE INFRAÇÃO DOS SRS. ROSINEI MURILLA E MAURÍCIO FERNANDES ROLHA – SOLIDARIEDADE NÃO JUSTIFICÁVEL

##### III – DOS PEDIDOS

Em razão dos argumentos acima expostos, bem como da mais cristalina jurisprudência sobre os temas abordados é a presente para:

- a) purgar pelo provimento do presente RECURSO VOLUNTÁRIO e, assim o sendo, que seja providenciada a “exclusão” da responsabilidade solidária dos RECORRENTES;
- b) Requer a produção de todos os meios de prova admitidos nessa instância, bem como a produção de prova pericial, se necessária;
- c) Requer que todas as publicações e notificações referentes ao processo em epígrafe sejam realizadas em nome do **DR. Liandro dos Santos Tavares** (procuração nos autos), e-mail: liandro@tavaresfranca.com.br, com endereço físico ao rodapé, na forma do artigo 272 do CPC/2015, sob pena de nulidade.

#### **CES EMPREEDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, SALES INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS LTDA, SALES TAXI AÉREO LTDA e SALES GESTÃO DE RECEBÍVEIS LTDA**

Os responsáveis solidários interpuseram recurso voluntário em conjunto em 04/12/2024 (fls. 6.051/6.073, 6.161/6.183, 6.187/6.209 e 6.213/6.235 e págs. PDF 285/307, 395/417, 421/443 e 447/469 da parte 3), com os argumentos sintetizados nos tópicos abaixo:

I – Da incorreta inclusão da Recorrente como responsável solidária. Do Grupo econômico “irregular”.

II - Sub-apuração (Sonegação) de Tributos Federais. Do erro de escrituração. Ausência de fato gerador.

III – Da blindagem patrimonial. Da necessidade de exclusão da empresa CES EMPREENDIMENTOS.

IV- Da inclusão da empresa Sales Indústria e Comércio de Máquinas Ltda.

V – Da Sales Táxi Aéreo

VI – Da Sales Gestão de Recebíveis.

VII – Da quebra de sigilo

VIII – Da ausência de dolo: idade dos sócios

IX – Da necessidade de exclusão dos sócios

X - Do caráter confiscatório das multas aplicadas

IX - Base de Cálculo das Contribuições Parafiscais

XII – Dos pedidos

Diante do exposto, requer a esta Egrégia Turma do CARF:

a) O provimento integral do presente recurso voluntário, para declarar a nulidade do auto de infração, com a consequente extinção do crédito tributário;

b) A Exclusão das demais empresas do polo passivo da obrigação tributária, por ausência de responsabilidade solidária e ausência de dolo, fraude ou simulação;

c) A redução da multa aplicada aos parâmetros previstos no art. 44 da Lei nº 9.430/96, afastando o caráter confiscatório;

d) A limitação da base de cálculo das contribuições parafiscais, conforme entendimento do STJ;

e) A produção de provas, inclusive pericial, para comprovar a lisura das operações realizadas.

### **CLOVIS ELIAS SALES e TEREZINHA SPOSITO SALES**

Os responsáveis solidários interpuseram recurso voluntário em conjunto em 06/12/2024 (fls. 6.239/6.268 e 6.272/6.301 e págs. PDF 473/502 e 506/535 da parte 3), com os argumentos sintetizados nos tópicos abaixo:

I - PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE PASSIVA: NÃO CONFIGURAÇÃO DO EXCESSO DO PODER DENTRO DA SOCIEDADE EMPRESARIAL. NÃO CONFIGURAÇÃO DE DOLO.

I.II. – DA AUSÊNCIA DE DOLO: IDADE DOS SÓCIOS

I.III. – DA NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DOS SÓCIOS

II - DA LICITUDE DOS CONTRATOS CELEBRADOS. DA DECLARAÇÃO DE NULIDADE. DA EXTRAPOLAÇÃO DA ATUAÇÃO FUNCIONAL. NECESSIDADE DE REFORMA DA DECISÃO.

III - SUB-APURAÇÃO (SONEGAÇÃO) DE TRIBUTOS FEDERAIS. DO ERRO DE ESCRITURAÇÃO. AUSÊNCIA DE FATO GERADOR.

IV – DO GRUPO ECONÔMICO “IRREGULAR”. DAS (sic) CONFUSÃO ENTRE EMPRESAS E-COMMERCE.

V – DA BLINDAGEM PATRIMONIAL. DA NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DA EMPRESA CES EMPREENDIMENTOS.

VI - DA QUEBRA DE SIGILO

VII - DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DAS MULTAS APLICADAS

VIII - BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PARAFISCAIS

IX – DOS PEDIDOS

Diante do exposto, requer a esta Egrégia Turma do CARF:

a) O provimento integral do presente recurso voluntário, para declarar a nulidade do auto de infração, com a consequente extinção do crédito tributário, visto que o Auto de Infração imputa a suposta prática de fraude, mas não apresenta provas suficientes para configurar o dolo, apresentando somente suposições, em observável afronta ao Princípio da Legalidade (art. 37, caput da CF), e competência e motivação dos atos administrativos (art. 135, III do CTN); ;

b) A Exclusão dos sócios CLOVIS ELIAS SALES, e TEREZINHA SPOSITO SALES, do polo passivo da obrigação tributária, por serem partes ilegítimas para figurar como responsáveis pelo débito, por ausência de provas aptas a configurar sua responsabilidade solidária e excesso de poderes, e o dolo, fraude ou simulação;

c) A redução da multa aplicada aos parâmetros previstos no art. 44 da Lei nº 9.430/96, afastando o caráter confiscatório;

d) A limitação da base de cálculo das contribuições parafiscais, conforme entendimento do STJ;

e) A produção de provas, inclusive pericial, para comprovar a lisura das operações realizadas.

### **LUCIANA SPOSITO SALES**

A responsável solidária interpôs recurso voluntário em 06/12/2024 (fls. 6.306/6.335 e págs. PDF 540/569 da parte 3), acompanhado de documentos (fls. 6.336/6.379 e págs. PDF 570/613 da parte 3), com os argumentos sintetizados nos tópicos abaixo:

I - PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE PASSIVA: INEXISTÊNCIA DE NEXO CAUSAL PARA A CONFIGURAÇÃO DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. NÃO CONFIGURAÇÃO DE DOLO.

I.III. – DA NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DA CONTRIBUINTE DO POLO PASSIVO DO AUTO DE INFRAÇÃO

II - DA QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO: EXTRATOS BANCÁRIOS APRESENTADOS PELO FISCO QUE NÃO CORRESPONDEM AOS VALORES CORRETOS MOVIMENTADOS PELA RECORRENTE

III - DA LICITUDE DOS CONTRATOS CELEBRADOS. DA DECLARAÇÃO DE NULIDADE. DA EXTRAPOLAÇÃO DA ATUAÇÃO FUNCIONAL. NECESSIDADE DE REFORMA DA DECISÃO.

III - SUB-APURAÇÃO (SONEGAÇÃO) DE TRIBUTOS FEDERAIS. DO ERRO DE ESCRITURAÇÃO. AUSÊNCIA DE FATO GERADOR.

IV – DO GRUPO ECONÔMICO “IRREGULAR”. DAS CONFUSÃO ENTRE EMPRESAS E-COMMERCE

V – DA BLINDAGEM PATRIMONIAL. DA NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DA EMPRESA CES EMPREENDIMENTOS.

VI - DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DAS MULTAS APLICADAS

VII - BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PARAFISCAIS

VIII – DOS PEDIDOS

Diante do exposto, requer a esta Egrégia Turma do CARF:

- a) O provimento integral do presente recurso voluntário, para declarar a nulidade do auto de infração, com a conseqüente extinção do crédito tributário, visto que o Auto de Infração imputa a suposta prática de fraude, mas não apresenta provas suficientes para configurar o dolo, apresentando somente suposições, em observável afronta ao Princípio da Legalidade (art. 37, caput da CF), e competência e motivação dos atos administrativos (art. 135, III do CTN); ;
- b) A Exclusão da Recorrente do polo passivo da obrigação tributária, por ser parte ilegítima para figurar como responsável pelo débito, por evidente ausência de provas aptas a configurar sua responsabilidade solidária e/ou excesso de poderes, e o dolo, fraude ou simulação;
- c) A redução da multa aplicada aos parâmetros previstos no art. 44 da Lei nº 9.430/96, afastando o caráter confiscatório;
- d) A limitação da base de cálculo das contribuições parafiscais, conforme entendimento do STJ;
- e) A produção de provas, inclusive pericial, para comprovar a lisura das operações realizadas.

Não houve a apresentação de contrarrazões pela PGFN conforme informação constante no Despacho de Encaminhamento exarado em 27/02/2025 (fl. 6.421 e pág. PDF 655 da parte 3).

O presente processo compôs lote sorteado a esta relatora.  
É o relatório.

## VOTO

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

Os recursos interpostos pelo contribuinte e pelos responsáveis solidários são tempestivos e preenchem os demais requisitos de admissibilidade razão pela qual devem ser conhecidos.

Do cotejo dos recursos voluntários interpostos pelo Recorrente e pelos responsáveis solidários constatou-se que em ambos os recursos muitas questões controversas são semelhantes e apresentam os mesmos argumentos, de modo que a análise delas se dará de forma tópica, aproveitando-se, no que couber, os fundamentos comuns às respectivas defesas.

### **RECURSO VOLUNTÁRIO DO CONTRIBUINTE SALES EQUIPAMENTOS E PRODUTOS DE HIGIENE PROFISSIONAL LTDA**

O Recorrente suscita: (i) a licitude dos contratos celebrados; (ii) a declaração de nulidade e extrapolação da autuação funcional; (iii) necessidade de reforma da decisão; (iv) erro de escrituração e ausência de fato gerador; (v) do grupo econômico “irregular”: confusão entre empresas *e-commerce*; (vi) da blindagem patrimonial: necessidade de exclusão da empresa CES EMPREENDIMENTOS; (vii) da quebra de sigilo bancário; (viii) da ausência de dolo: idade dos sócios; (ix) da necessidade de exclusão dos sócios; (x) do caráter confiscatório das multas aplicadas; (xi) base de cálculo das contribuições parafiscais e (xii) produção de provas, inclusive juntada de novos documentos e pericial.

Os argumentos a seguir relacionados não serão conhecidos por se constituírem em inovação em relação ao litígio instaurado com a impugnação ao lançamento, nos termos do artigo 16 combinado com o artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972: (v) do grupo econômico “irregular”: confusão entre empresas *e-commerce*; (vi) da blindagem patrimonial: necessidade de exclusão da empresa CES EMPREENDIMENTOS; (vii) da quebra de sigilo bancário; (viii) da ausência de dolo: idade dos sócios; (ix) da necessidade de exclusão dos sócios.

Convém ressaltar que em relação às alegações acerca da “necessidade do afastamento da responsabilidade tributária da empresa CES EMPREENDIMENTOS e dos sócios”, impõe-se o seu não conhecimento pelos seguintes motivos: (i) foram apresentados apenas em sede recursal, em tópico específico e (ii) por se referir a matéria objeto da Súmula CARF nº 172, de observância obrigatória por parte de seus membros, a seguir reproduzida:

**Súmula CARF nº 172**

**Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021**

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

De se ressaltar que a questão da atribuição da sujeição passiva tributária foi argumento apresentado pelos responsáveis tributários nos recursos voluntários interpostos por cada um deles.

Pela pertinência convém trazer à colação o teor da Súmula CARF nº 71:

**Súmula CARF nº 71**

**Aprovada pelo Pleno em 10/12/2012**

Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

**Da Licitude dos Contratos Celebrados. Da Declaração de Nulidade. Da Extrapolação da Atuação Funcional. Necessidade de Reforma da Decisão. Sub-apuração (Sonegação) de Tributos Federais. Do Erro de Escrituração. Ausência de Fato Gerador.**

Inconformado com a decisão de primeira instância, o Recorrente apresenta sua insurgência alegando que foi totalmente desconsiderada a farta documentação apresentada que corroboram com a licitude da contratação da empresa de prestação de serviços.

Afirma que foram desprezados todos os entendimentos que fomentam a licitude da terceirização dos serviços e que cabe somente ao poder judiciário, sem qualquer exceção, declarar nulo contrato de prestação de serviços e declarar a relação de emprego.

Alega que para se adentrar à tese da primazia da realidade versus a formalidade contratual é necessário mais que mera constatação, exige-se sim enfrentamento de matéria complexa que demanda investigação judiciária quando devidamente provocada. De corolário, no caso há flagrante violação à separação dos poderes. O fiscal adentrou de forma irregular em competência jurisdicional.

Relata que as empresas contratadas eram regularmente constituídas, possuíam registros contábeis e fiscais compatíveis com suas atividades e não se tratava de "noteiras". A fiscalização extrapolou suas atribuições ao desconsiderar negócios jurídicos lícitos, contrariando os artigos 104 e 110 do Código Civil.

Destaca que as normas prescritas pelas leis nº 13.429 de 2017 e 13.467 de 2017 demonstram ser lícita a terceirização dos serviços, tanto da atividade meio como atividade fim.

Informa que o fiscal se pautou em sua fundamentação no fato de que quase não há empregados na empresa ora recorrida, mas sim colaboradores terceirizados. A decisão combatida escorou-se na mesma tese para corroborar condutas que visam reduzir os tributos.

Pondera que todas alegações e fundamentações lançadas na decisão são contrárias a legislação atual. O próprio Supremo Tribunal Federal já se amoldou a tese de que há flexibilização na estrutura do vínculo de emprego. A posição da mais alta corte é clara ao declarar que é lícita a terceirização de cota e qualquer atividade, meio ou fim, não se configurando relação entre a contratante e o empregado da contratada.

Defende que deve ser observado o artigo 112 do CTN, que dispõe de forma imperiosa que a lei tributária deve ser interpretada de maneira mais favorável ao acusado, o que neste caso leva de forma indubitável a reforma da decisão, julgando procedente o recurso com a declaração de nulidade do auto de infração.

Reforça que não houve qualquer sonegação de impostos decorrente da terceirização de serviços isso porque os impostos foram recolhidos pelas respectivas prestadoras de serviços, não cabendo, conforme robustamente fundamentado na impugnação, qualquer tipo de repasse e ou transferência de responsabilidade para a fiscalizada, ora Recorrente.

Alega que há vícios em diversas contas contábeis, em especial prejuízos com saldos inalterados. Destaca que neste caso deveria ser considerada a Súmula 144 do CARF. Não há nos autos qualquer definição acerca do momento correto do registro contábil. Isso é condição para apuração dos créditos aqui combatidos. Há erro material na identificação do momento de ocorrência do fato gerador, atraindo, portanto, nulidade.

Logo, deverá ser reformada a decisão, afastando assim os impostos decorrentes dos erros de escrituração ventilados como créditos.

Nos termos do artigo 142 da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (CTN)<sup>1</sup>:

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.

<sup>1</sup> O artigo 10 do Decreto nº 70.235 de 6 de março de 1972, assim dispõe:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

- I - a qualificação do autuado;
- II - o local, a data e a hora da lavratura;
- III - a descrição do fato;
- IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
- V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;
- VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

No âmbito do processo administrativo fiscal são tidos como nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

(...)

Do exposto, para serem considerados nulos os atos, termos e a decisão têm que ter sido lavrados por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos existir fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte, o que não ocorreu no caso em análise como se verá a seguir.

Reproduzimos a seguir os fundamentos do acórdão recorrido sobre a alegada nulidade (fls. 5.828/5.829 e pág. PDF 62/63 da parte 3):

(...)

#### **DA ARGUIÇÃO DE NULIDADE.**

O sujeito passivo principal, SALES EQUIPAMENTOS E PRODUTOS DE HIGIENE PROFISSIONAL LTDA, pede o cancelamento das exigências tributárias lançadas, alegando “ausência de indicação precisa da legislação infringida e desconsideração indevida de negócio jurídico lícito e possível”, relativamente às empresas SALES GESTÃO E TREINAMENTO EM RH e SALES TERCEIRIZAÇÃO LTDA, ou a declaração da nulidade do auto de infração por indicação errônea do sujeito passivo.

Extrai-se do Relatório Fiscal, fls. 4992-5227:

#### **5. Da síntese sobre a infração relacionada à Contribuição Previdenciária Patronal (CPP) – 01/2019 a 12/2021**

No curso da ação fiscal verificamos que a fiscalizada utilizou, de forma ilícita, irregular e fraudulenta, a empresa de fachada, Sales Gestão e Treinamento em RH para o Comércio Eireli” – CNPJ nº 09.XXX.XXX/0001-03, conforme minuciosamente relatado no tópico 10.2 (janeiro a outubro/2019), e também a empresa de fachada, Sales Terceirização Ltda – CNPJ nº CNPJ nº (sic) 34.XXX.XXX/0001-10 (outubro/2019 a dezembro/2021) que sucedeu a Sales Gestão, conforme relatado em

detalhes no tópico 10.3, com a finalidade de contratar empregados para serem alocados nas atividades da empresa com objetivo de sonegar e/ou não pagar grande parte dos encargos previdenciários e ainda gerar créditos indevidos das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins.

Em face do exposto e dos elementos coletados na presente ação fiscal, a fiscalização conclui que todos os segurados registrados como empregados da Sales Gestão e Treinamento em RH para o Comércio Eireli – CNPJ nº 09.XXX.XXX/0001-03 (janeiro a outubro/2019) e da Sales Terceirização Ltda – CNPJ nº 34.XXX.XXX/0001-10 (outubro/2019 a dezembro/2021), são, na verdade, empregados da fiscalizada do que resultou na apuração dos valores devidos a título das Contribuições Previdenciárias Patronais (CPP) e reflexos – 01/01/2019 a 31/12/2021.

Vê-se, acima, a síntese da situação fática descrita e demonstrada pela fiscalização, com riqueza de detalhes, nos tópicos 10.2 e 10.3 do mesmo Relatório Fiscal.

O contencioso administrativo é norteado pela primazia da realidade e da busca da verdade material. Assim, a legalidade formal dos atos praticados não se sobrepõe à realidade fática.

Havendo suspeitas de condutas que visem reduzir os tributos devidos, a autoridade fiscal está legitimada a buscar a verdade material, em observância ao princípio da primazia da realidade, com amparo no artigo 29 do Decreto nº 70.235/1972, que assim dispõe:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Portanto, em se tratando de situação de fato, o argumento da contribuinte, apontando “ausência de indicação precisa da legislação infringida”, não pode ser acolhido.

Quanto à alegada “desconsideração indevida de negócio jurídico lícito e possível”, relativamente às empresas SALES GESTÃO E TREINAMENTO EM RH e SALES TERCEIRIZAÇÃO LTDA, tem-se que se fala de terceiros, hipótese em que a Impugnante não possui legitimidade para tal questionamento.

(...)

Cabe ressaltar que não assiste razão ao Recorrente o argumento da necessidade de reconhecimento de nulidade em virtude de erro material na identificação do momento de ocorrência do fato gerador, em decorrência de vícios em diversas contas contábeis, em especial prejuízos com saldos inalterados.

No Relatório Fiscal a autoridade lançadora aponta inúmeras inconsistências que, no seu entendimento, afrontaram os requisitos exigidos para caracterização de uma terceirização lícita e, por conseguinte, levaram à conclusão de que todos os segurados registrados como

empregados da Sales Gestão e Treinamento em RH para o Comércio Eireli” (Janeiro/2019 a outubro/2019) e da Sales Terceirização Ltda (outubro/2019 a dezembro/2021), eram na verdade, empregados da fiscalizada (Sales Equipamentos e Produtos de Higiene Profissional Ltda), conforme se extrai dos seguintes excertos (fls. 5.082/5.147 e págs. PDF 1.217/1.282 da parte 2):

(...)

**10.2. Da empresa de fachada “Sales Gestão e Treinamento em RH para o Comércio Eireli” – CNPJ nº 09.XXX.XXX/0001-03 – Janeiro/2019 a outubro/2019**

(...)

Diante dos fatos acima relatados, sintetiza-se abaixo alguns elementos que comprovam a ilicitude da terceirização realizada por intermédio da Sales Gestão.

- a) O Grupo Sales utilizou-se de interpostas pessoas para constituir a empresa Sales Gestão (Wilson da Silva, Djanira Celestino de Amorim e Maurício Fernandes Rolha);
- b) A Sales Gestão não apresentou qualquer escrituração contábil (Livro Caixa);
- c) A Sales Gestão não possui arquivos com registros de empregados;
- d) Não houve celebração de contrato de prestação de serviços;
- e) Não houve emissão de documentos fiscais;
- f) Não apresentou qualquer (*sic*) comprovantes que pudessem comprovar os recebimentos pelos serviços de terceirização contratados pela fiscalizada;
- g) A fiscalizada era sua única cliente;
- h) As deficiências e irregularidades nos registros contábeis da fiscalizada;

(...)

**10.2.2. Da não opção pelo Simples Nacional**

No sistema CNPJ consta que a Sales Gestão não é optante pelo Simples Nacional até porque, a rigor, havia impedimento legal por ultrapassar o limite da receita bruta.

(...)

Não obstante, a Sales Gestão apresentou a DEFIS e realizou alguns recolhimentos como se optante fosse, conforme abaixo descrito, com intuito de camuflar a prática de ilícitos tributários e retardar a ação da autoridade tributária.

\* apresentou as DEFIS (Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais) (DEFIS) – 01/01/2019 a 09/10/2019 com os campos “zerados” e/ou em “branco” (fls.1024/1030);

\* Não apresentou mensalmente o PGDAS-D;

\* No período de janeiro/2019 a outubro/2019 a Sales Gestão realizou recolhimentos a título de Simples Nacional no montante de R\$ 40.121,94.

(...)

#### **10.2.10. Da conclusão final e seus reflexos tributários**

Os elementos coletados no decorrer da ação fiscal e descritos no presente relatório fiscal evidenciam uma situação fática que não se coaduna com a situação jurídica apresentada à fiscalização à medida que a fiscalizada utilizou-se, de forma ilícita, irregular e fraudulenta, da empresa de fachada, Sales Gestão e Treinamento em RH para o Comércio Eireli – CNPJ nº 09.XXX. XXX/0001-03, que não era optante pelo Simples Nacional, mas procedeu como se optante fosse, para atuar na contratação de empregados para desenvolver as atividades da fiscalizada, sem contudo, apresentar as declarações e demonstrativos exigidos das empresas optantes pelo Simples.

A empresa não celebrou contrato com a fiscalizada, não emitiu notas fiscais de prestação de serviços e tampouco fez escrituração contábil regular com único objetivo de sonegar grande parte dos encargos previdenciários.

Saltam aos olhos a confusão e absoluta ausência de transparência patrimonial, contábil e financeira entre as empresas, tornando a Sales Gestão uma extensão da fiscalizada e indivisíveis entre si.

Nesse sentido, todos os empregados “formalmente registrados” pela Sales Gestão e Treinamento em RH serão considerados, para fins previdenciários, empregados contratados pela Sales Equipamentos e Produtos de Higiene Profissional Ltda (fiscalizada).

(...)

#### **10.3. Da empresa de fachada Sales Terceirização Ltda – CNPJ 34.XXX.XXX/0001-10 – Período: Outubro/2019 a dezembro/2021**

(...)

##### **10.3.11. De outros elementos coletados junto a Sales Terceirização**

Em síntese, destacamos alguns elementos coletados junto a Sales Terceirização.

a) Que o imóvel onde funciona a sede da empresa foi cedido em comodato verbal por um amigo identificado como “Adalberto da Silva” e sua esposa Marli Fávoro Silva que residem Quebec – Canadá (TIDF – Item 2)(fls.1073; 1094), o que é absolutamente atípico e anormal. Intimada, recusou-se a prestar informações sobre o imóvel, por exemplo, comprovantes de pagamento do IPTU e taxas de condomínio (TIF nº 002 – Item 2 – TIF nº 003 – Item 3) (fls.3105; 3405[ – “l”, “m”]);

b) Informou não possuir notas fiscais correspondentes aos custeios de suas atividades (TIDF – Item 4)(fls.1074;1094). Reintimada (TIF nº 002 – Item 3 e TIF nº 003 – Item 4)(fls.3387/3388;3397), restringiu-se apresentar algumas notas fiscais correspondentes a despesas médicas/plano de saúde, assessoria na área de medicina do trabalho, manutenção de sistema denominado de “Flex Time Gold”

(controle de horas, escalas de folgas e revezamentos), certificação digital, SENAI, fotocópias e autenticações e manutenção sistema informática (fls.3296/3385).

c) Não houve comprovação das despesas (custeios) com aluguéis, água, energia elétrica, telefone, IPTU, condomínios, uniformes e crachás fornecidos aos funcionários, equipamentos e itens de segurança do trabalho, suprimentos de materiais de consumo e escritório, honorários contábeis, honorários advocatícios (ação trabalhistas), viagens e combustíveis ocorridas no período de outubro/2019 a dezembro/2021.

d) No caso específico dos honorários advocatícios, intimada (TIF nº 002 – Item 7)(fl.3388), a Sales Terceirização apresentou cópia de algumas ações trabalhistas impetradas contra ela (fls.3107/3145), o que significa que houve contratação e pagamentos de honorários, mas, contudo, nenhum comprovante de pagamento de honorários foi apresentado.

e) Quem pagou os honorários trabalhistas e demais despesas da Sales Terceirização?

f) Diante dos fatos até aqui relatados, por certo, são despesas e/ou custos assumidos pela fiscalizada.

g) A fiscalizada é sua única cliente;

h) Afirmou prestar serviços de agenciamento de mão-de-obra (TIDF – Item 6.1) (fl.1074; 1094). A descrição é a que consta nas notas fiscais de prestação de serviços (NFS-e) emitidas por ela (fls.194/220);

#### **10.3.12. Das GFIPS apresentadas “sem movimento” pela fiscalizada**

Intimada a prestar esclarecimentos sobre as GFIPS apresentadas “sem movimento” (Termo de Início de Ação Fiscal e Intimação nº 001 – Item 10) (fls.2/13), a fiscalizada que “possui uma empresa terceirizada, que realizada a gestão dos funcionários (fl.123).

Apresentou cópia do “contrato de prestação de serviços de mão-de-obra terceirizada” datado em 01/10/2019 às fls.132/135, cujas cláusulas serão analisadas mais adiante.

A fiscalizada informou expressamente que não possui funcionários diretamente contratados e todos são terceirizados (TIF nº 002 – Item 1.1) (fls.22;126).

(...)

#### **10.3.16. Da declaração de inaptidão do CNPJ**

No curso da ação fiscal coletamos inúmeros elementos que, nos termos e condições definidos pela legislação tributária, são hipóteses para declaração de inaptidão do CNPJ da Sales Terceirização Ltda – CNPJ nº 34.XXX.XXX/0001-10.

a) É considerada “inexistente de fato” quando a empresa não dispuser de patrimônio ou de capacidade operacional necessários à realização de seu objeto,

inclusive a que não comprovar o capital social integralizado (art. 81, Inciso III, alínea “a” – Lei nº 9430/1996);

b) realizar operações de terceiros, com intuito de acobertar seus reais beneficiários (art. 81, Inciso IV – Lei nº 9430/1996);

c) tiver participado, segundo evidências, de organização constituída com o propósito de não recolher tributos ou de burlar os mecanismos de cobrança de débitos fiscais, inclusive por meio de emissão de documentos fiscais que relatem operações fictícias ou cessão de créditos inexistentes ou de terceiros (art. 81, Inciso V – Lei nº 9430/1996);

d) tiver sido constituída, segundo evidências, para a prática de fraude fiscal estruturada, inclusive em proveito de terceiras empresas (art. 81, Inciso VI – Lei nº 9430/1996).

(...)

#### **10.3.16.2. Do ato declaratório (ADE)**

Com base nos elementos coletados no curso da ação fiscal, a autoridade tributária lavrou despacho e nos termos do caput e §§ 2º e 3º do art. 43 da IN RFB nº 2119, de 06 de dezembro de 2022, declarou a inaptidão da inscrição do CNPJ nº 34.XXX.XXX/0001-10 - Sales Terceirização Ltda por meio do ADE publicado no site da RFB da internet e considerando inidôneos, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiro interessado, os documentos emitidos pela Sales Terceirização Ltda desde sua constituição ocorrida em 10/09/2019, nos termos do inciso III do art. 51 da Instrução Normativa RFB nº 2.119, de 2022 (Processo nº 13032.756421/2023- 68).

#### **10.3.17. Da conclusão final e seus reflexos tributários**

Os elementos coletados no decorrer da ação fiscal e descritos no presente relatório fiscal, especificamente no tópico 10.3 e subtópicos, evidenciam uma situação fática que não se coaduna com a situação jurídica apresentada à fiscalização à medida que a fiscalizada utilizou-se, de forma ilícita, irregular e fraudulenta, da empresa de fachada Sales Terceirização Ltda – CNPJ nº 34.XXX.XXX/0001-10 com a finalidade de atuar na contratação de empregados para desenvolver suas atividades.

Saltam aos olhos a confusão e absoluta ausência de transparência patrimonial, contábil e financeira entre as empresas, tornando a Sales Terceirização uma extensão da fiscalizada e indivisíveis entre si.

A Sales Terceirização sucedeu as atividades da empresa de fachada “Sales Gestão e Treinamento em RH para o Comércio Eireli” – CNPJ nº 09.XXX.XXX/0001-03 (vide tópico 10.2 e subtópicos).

A Sales Terceirização é optante pelo lucro presumido e o *modus operandi* adotado é dissimular o cometimento de ilícitos confessando os débitos (DCTF) e pagando

apenas aqueles que podem caracterizar apropriação indevida (IRRF e Contribuições previdenciária dos empregados (vide tópico 10.3.6).

Diante da situação fática constatada no curso da ação fiscal, todos os empregados “formalmente registrados” pela Sales Terceirização serão considerados, para fins previdenciários, empregados contratados pela Sales Equipamentos e Produtos de Higiene Profissional Ltda (fiscalizada).

(...)

#### **11. Da Escrituração Contábil Digital (ECD) e Fiscal (ECF) – 2018 a 2021**

(...)

##### **11.3. Da síntese dos (sic) inconsistências e irregularidades contábeis**

No curso da ação fiscal foram constatadas inúmeras inconsistências e irregularidades contábeis na escrituração contábil digital do período de janeiro/2018 a dezembro/2021.

Intimada e reintimada por inúmeras vezes, a fiscalizada adotou, em quase todas as inconsistências detectadas, a estratégia de não apresentar documentos e esclarecimentos solicitados pela autoridade tributária.

Não obstante as irregularidades estarem descritas em diversos tópicos do presente relatório, destaca-se abaixo elementos que indicam existência de irregularidades na escrituração contábil.

a) Existência de saldos finais credores em diversas contas do ativo, o que é uma grave impropriedade contábil, vez que a natureza das contas é devedora, salvo raríssimas exceções (TIF nº 007 – Item 4);

b) Existência de saldos finais devedores em diversas contas do passivo, o que é uma grave impropriedade contábil, vez que a natureza das contas é credora, salvo raríssimas exceções (TIF nº 007 – Item 5);

c) Em 01/01/2018 o saldo da conta contábil nº 1150100100001 – Estoques era de R\$ 36.182.702,28 e permaneceu inalterada até 31/12/2021;

d) Em 01/01/2018 o saldo da conta contábil nº 2210100100004 - Outras Contas a Pagar (obrigações) era de R\$ 16.390.950,00 e permaneceu inalterado até 31/12/2021 (TIF nº 007 – Item 2);

e) Os registros contábeis das contas contábeis nº 2310100100001 - Capital Social e 2310200100001 - ( - ) Capital a Integralizar realizados no período 2018 a 2021 estão flagrantemente em desacordo e divergentes dos atos societários;

f) As operações que resultaram na contabilização de despesas na conta contábil nº 3210100100021 – Honorários advocatícios/contábeis decorrentes de serviços prestados pela Blue Master no montante de R\$ 11.935.808,73 (filtro: histórico do lançamento com a expressão “blue master”) são inexistentes, ou seja, não foram prestadas e não refletem a realidade dos fatos, conforme informações coletadas

durante diligências realizadas (vide tópico 9.10.5 e 9.10.6). Intimada, a fiscalizada silenciou-se;

g) Na conta contábil nº 3210100100001 – salários e ordenados tem (*sic*) lançamentos cujos históricos demonstram tratar-se de bem do ativo imobilizado. Intimada (TIF nº 005 – Item 12), a fiscalizada apresentou cópia das notas fiscais que referiam-se a aquisição de ônibus usado, empilhadeiras elétricas e um veículo usado Fiat Doblo (fls.755/763), o que demonstra o nível de irregularidades e erros grotescos na escrituração dos lançamentos contábeis.

(...)

#### **14. Da infração e apuração da Contribuição Previdenciária Patronal (CPP) e reflexos realizada pela autoridade tributária**

##### **14.1. Da síntese dos fatos**

Os elementos coletados no decorrer da ação fiscal e descritos no presente relatório fiscal, e de forma destacada, nos tópicos 10.2 e 10.3 e respectivos subtópicos, evidenciam uma situação fática que não se coaduna com a situação jurídica apresentada à fiscalização à medida que a fiscalizada utilizou-se, de forma ilícita, irregular e fraudulenta, das empresas de fachada, Sales Gestão e Treinamento em RH para o Comércio Eireli” – CNPJ nº 09.XXX.XXX/0001-03 (Janeiro/2019 a outubro/2019) e Sales Terceirização Ltda” – CNPJ nº 34.XXX.XXX/0001-10 (outubro/2019 a dezembro/2021) com a finalidade de contratar empregados para serem alocados nas atividades da fiscalizada com objetivo de sonegar grande parte dos encargos previdenciários e ainda gerar créditos indevidos das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins.

Saltam aos olhos a absoluta ausência de transparência patrimonial, contábil e financeira entre as empresas, o que pode-se concluir que as empresas “contratadas” confundem-se com a fiscalizada e são indissociáveis entre si.

Nesse sentido, todos os empregados “formalmente registrados” das referidas empresas serão considerados, para fins previdenciários, empregados contratados pela Sales Equipamentos e Produtos de Higiene Profissional Ltda – CNPJ nº 10.XXX.XXX/0001-68(fiscalizada).

##### **14.2. Da fundamentação legal**

A ação fiscal abrange os fatos geradores ocorridos no período de janeiro/2019 a dezembro/2021.

Importante esclarecer que até meados de 2017 não havia regulamentação em lei acerca da terceirização. Com isso, o Tribunal Superior do Trabalho (TST) editou a súmula 331 para regulamentar o tema.

De acordo com a súmula 331, o empregador que desejasse terceirizar serviços deveria observar os seguintes requisitos:

a) Atividade-meio ou atividades secundárias da empresa;

a) Ausência de pessoalidade e subordinação

Em síntese, a súmula 331 do TST não permitia a terceirização das atividades fim ou principais da empresa e determinava que não poderia haver pessoalidade e subordinação entre o trabalhador terceirizado e a empresa contratante.

Em 2017 houve a aprovação das Leis nº 13.429, de 31/03/2017, e 13.467, de 13/07/2017, que dispuseram sobre as relações de trabalho na empresa de prestação de serviços a terceiros e alterou, dentre outras, a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), a fim de adequar a legislação às novas relações de trabalho.

As referidas leis prevê (*sic*) expressamente a possibilidade de terceirização nas atividades-fim das empresas, mas, para caracterizar uma terceirização lícita, manteve a ausência de pessoalidade e de subordinação e trouxe como novo requisito a capacidade econômica da empresa prestadora de serviços compatível com a sua execução.

Em resumo, com a introdução das referidas leis, são dois os requisitos da terceirização lícita:

a) Ausência de pessoalidade e subordinação entre terceirizado e empresa contratante (tomadora), e

b) Capacidade econômica da empresa prestadora de serviços a terceiros.

No caso sob análise, e conforme elementos minuciosamente relatados nos tópicos 10.2 (Sales Gestão e Treinamento em RH para o Comércio Eireli” – CNPJ nº 09.XXX.XXX/0001-03 - Janeiro/2019 a outubro/2019) e 10.3 (Sales Terceirização Ltda” – CNPJ nº 34.XXX.XXX/0001-10 outubro/2019 a dezembro/2021) e 10.3, ficou cabalmente demonstrado e comprovado que as referidas empresas são de “fachada” sem qualquer capacidade econômica e operacional e não deixam qualquer dúvida da existência de subordinação e pessoalidade nas relações entre os empregados e a fiscalizada.

Analisando os fatos coletados na presente ação fiscal à luz dos requisitos exigidos pela súmula 331 ou pelas Leis nº 13.429, de 31/03/2017, e 13.467, de 13/07/2017, conclui-se que não há licitude nas terceirizações ou nas relações existentes entre fiscalizada e as empresas “contratadas”.

Aliás, as irregularidades deparadas pela fiscalização vão muito além dos requisitos relacionados a terceirização da atividade-meio ou atividades secundárias ou atividade-fim da fiscalizada e da ausência ou não de pessoalidade e subordinação.

O que se deparou no curso da ação fiscal foi uma enorme confusão administrativa, contábil, financeira, recursos humanos e patrimonial propositalmente instalada entre as empresas constituídas pelo Grupo Sales e uma enormidade de ilícitos tributários praticados ao longo dos anos.

Importante ressaltar que nas relações trabalhistas devem prevalecer a situação fática e não a incorretamente formalizada, isto é, o denominado princípio da primazia da realidade sobre a forma. Por esse princípio a realidade fática

prevalece sobre qualquer instrumento formal utilizado para documentar o contrato (no caso da Sales Gestão e Treinamento, não havia contrato, emissão de documentos fiscais e nem escrituração contábil), pois as circunstâncias e o cotidiano na relação empregatícia podem ser diversos daquilo que ficou documentado. Este princípio rechaça qualquer artifício do contribuinte para transparecer a legalidade dos atos praticados a fim de elidir a responsabilidade pelo recolhimento de contribuições sociais. Em qualquer hipótese, os fatos devem prevalecer sobre o contido nos documentos; a essência do ato jurídico é o fato e não a forma.

Com fundamento nesse princípio, bem como incontestável afronta aos requisitos exigidos para caracterizar uma terceirização lícita, esta fiscalização conclui que todos os segurados registrados como empregados da Sales Gestão e Treinamento em RH para o Comércio Eireli” – CNPJ nº 09.XXX.XXX/0001-03 (Janeiro/2019 a outubro/2019) e da Sales Terceirização Ltda – CNPJ nº 34.XXX.XXX/0001-10 (outubro/2019 a dezembro/2021), são, na verdade, empregados da fiscalizada (Sales Equipamentos e Produtos de Higiene Profissional Ltda).

Esta conclusão tem igual fundamento nos artigos 9º e 444º da Consolidação das Leis do Trabalho abaixo descritas:

Art. 9º – Serão nulos de pleno direito os atos praticados com o objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação dos preceitos contidos na presente Consolidação.

Art. 444 - As relações contratuais de trabalho podem ser objeto de livre estipulação das partes interessadas em tudo quanto não contravenha às disposições de proteção ao trabalho, aos contratos coletivos que lhes sejam aplicáveis e às decisões das autoridades competentes.

Pela leitura dos artigos supracitados obtemos a fundamentação legal para desconsiderar o vínculo empregatício dos funcionários com a Sales Gestão e Treinamento em RH para o Comércio Eireli e Sales Terceirização Ltda, uma vez que este foi instituído com o intuito exclusivo de não recolher as contribuições sociais destinadas à Seguridade Social e para Outras Entidades e Fundos incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados.

Cabe aduzir ainda que o entendimento jurisprudencial sobre o tema está pacificado no enunciado 331 do Tribunal Superior do Trabalho a seguir mencionado:

ENUNCIADO 331-TST – Contrato de prestação de serviços. Legalidade

I – A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho temporário (Lei nº 6.019, de 03/01/1974)

II – A contratação irregular de trabalhador, mediante empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da administração pública direta, indireta ou fundacional (art. 37, II, da CF/1988).”

Em face do exposto entendemos plenamente fundamentada a consideração do vínculo empregatício entre a empresa Sales Equipamentos e Produtos de Higiene Profissional Ltda – CNPJ nº 10.290.557/0001-68 e os segurados “formalmente vinculados” às empresas Sales Gestão e Treinamento em RH para o Comércio Eireli” – CNPJ nº 09.XXX.XXX/0001-03 (Janeiro/2019 a outubro/2019) e Sales Terceirização Ltda – CNPJ nº 34.XXX.XXX/0001-10 (outubro/2019 a dezembro/2021), com reflexos tributários deles decorrentes.

(...)

A conclusão apontada pela fiscalização é de que, sob a ótica dos requisitos exigidos tanto pela Súmula 331 do TST como pelas Leis nº 13.429 de 2017 e 13.467 de 2017, não há licitude nas terceirizações ou nas relações existentes entre a fiscalizada e as empresas contratadas

O Supremo Tribunal Federal reconheceu a repercussão geral (Tema 725) em relação ao tema da terceirização, com o julgamento do RE nº 958.252, com trânsito em julgado em 15/10/2024, que resultou na fixação da seguinte tese jurídica:

É lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, mantida a responsabilidade subsidiária da empresa contratante.

Ao julgar a ADPF<sup>2</sup> nº 324/DF, com trânsito em julgado em 29/09/2021, a Suprema Corte firmou a tese de caráter vinculante de que:

Ementa: DIREITO DO TRABALHO. ARGUIÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL. TERCEIRIZAÇÃO DE ATIVIDADE-FIM E DE ATIVIDADE-MEIO. CONSTITUCIONALIDADE.

1. A Constituição não impõe a adoção de um modelo de produção específico, não impede o desenvolvimento de estratégias empresariais flexíveis, tampouco veda a terceirização. Todavia, a jurisprudência trabalhista sobre o tema tem sido oscilante e não estabelece critérios e condições claras e objetivas, que permitam sua adoção com segurança. O direito do trabalho e o sistema sindical precisam se adequar às transformações no mercado de trabalho e na sociedade.

2. A terceirização das atividades-meio ou das atividades-fim de uma empresa tem amparo nos princípios constitucionais da livre iniciativa e da livre concorrência, que asseguram aos agentes econômicos a liberdade de formular estratégias negociais indutoras de maior eficiência econômica e competitividade.

---

<sup>2</sup> Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental.

3. A terceirização não enseja, por si só, precarização do trabalho, violação da dignidade do trabalhador ou desrespeito a direitos previdenciários. É o exercício abusivo da sua contratação que pode produzir tais violações.

4. Para evitar tal exercício abusivo, os princípios que amparam a constitucionalidade da terceirização devem ser compatibilizados com as normas constitucionais de tutela do trabalhador, cabendo à contratante: i) verificar a idoneidade e a capacidade econômica da terceirizada; e ii) responder subsidiariamente pelo descumprimento das normas trabalhistas, bem como por obrigações previdenciárias (art. 31 da Lei 8.212/1993).

5. A responsabilização subsidiária da tomadora dos serviços pressupõe a sua participação no processo judicial, bem como a sua inclusão no título executivo judicial.

6. Mesmo com a superveniência da Lei 13.467/2017, persiste o objeto da ação, entre outras razões porque, a despeito dela, não foi revogada ou alterada a Súmula 331 do TST, que consolidava o conjunto de decisões da Justiça do Trabalho sobre a matéria, a indicar que o tema continua a demandar a manifestação do Supremo Tribunal Federal a respeito dos aspectos constitucionais da terceirização. Além disso, a aprovação da lei ocorreu após o pedido de inclusão do feito em pauta.

7. Firmo a seguinte tese: '1. É lícita a terceirização de toda e qualquer atividade, meio ou fim, não se configurando relação de emprego entre a contratante e o empregado da contratada. 2. Na terceirização, compete à contratante: i) verificar a idoneidade e a capacidade econômica da terceirizada; e ii) responder subsidiariamente pelo descumprimento das normas trabalhistas, bem como por obrigações previdenciárias, na forma do art. 31 da Lei 8.212/1993'.

8. ADPF julgada procedente para assentar a licitude da terceirização de atividade-fim ou meio. Restou explicitado pela maioria que a decisão não afeta automaticamente decisões transitadas em julgado."

Em razão da natureza vinculante das decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal nos aludidos feitos, deve ser reconhecida a licitude das terceirizações em qualquer atividade empresarial, competindo à contratante: (i) verificar a idoneidade e a capacidade econômica da terceirizada e (ii) responder subsidiariamente pelo descumprimento das normas trabalhistas, bem como por obrigações previdenciárias, na forma do artigo 31 da Lei nº 8.212 de 1993.

No caso em análise, ao contrário do alegado pelo Recorrente, a fiscalização não está negando vigência às normas prescritas nas leis nº 13.429 de 2017 e 13.467 de 2017 que admitem a terceirização dos serviços, tanto da atividade meio como atividade fim, mas apenas, ante a constatação de que houve afronta aos requisitos exigidos para a caracterização de uma terceirização lícita, em especial quanto a regularidade da constituição das pessoas jurídicas

fornecedoras de mão de obra, nos termos do artigo 2º da CLT<sup>3</sup> e com o próprio conceito de empresário, disposto no artigo 966 do Código Civil<sup>4</sup>, considerou o vínculo empregatício entre a empresa Sales Equipamentos e Produtos de Higiene Profissional Ltda e os segurados “formalmente vinculados” às empresas Sales Gestão e Treinamento em RH para o Comércio Eireli” (Janeiro/2019 a outubro/2019) e Sales Terceirização Ltda (outubro/2019 a dezembro/2021), com reflexos tributários deles decorrentes.

Em vista dessas considerações, inaplicável ao caso a prescrição do artigo 112 do CTN<sup>5</sup> suscitada pelo Recorrente.

Do exposto, não merece qualquer reparo o lançamento, não assistindo razão ao Recorrente.

### **Do Caráter Confiscatório das Multas Aplicadas.**

No caso em apreço, o motivo da majoração (qualificação) e do agravamento da multa de ofício aplicada pela autoridade lançadora está reproduzido no excerto abaixo (fls. 5.148/5.153 e págs. PDF 1.283/1.288 da parte 2):

#### **15. Da multa de ofício**

Inicialmente cabe discorrer sobre os dispositivos legais que tratam de crimes contra a ordem tributária, sonegação, fraude e conluio e as hipóteses em que há majoração da multa de ofício.

<sup>3</sup> Ibid.

Art. 2º - Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço.

§ 1º - Equiparam-se ao empregador, para os efeitos exclusivos da relação de emprego, os profissionais liberais, as instituições de beneficência, as associações recreativas ou outras instituições sem fins lucrativos, que admitirem trabalhadores como empregados.

§ 2º Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, ou ainda quando, mesmo guardando cada uma sua autonomia, integrem grupo econômico, serão responsáveis solidariamente pelas obrigações decorrentes da relação de emprego. (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017) (Vigência)

§ 3º Não caracteriza grupo econômico a mera identidade de sócios, sendo necessárias, para a configuração do grupo, a demonstração do interesse integrado, a efetiva comunhão de interesses e a atuação conjunta das empresas dele integrantes. (Incluído pela Lei nº 13.467, de 2017) (Vigência)

<sup>4</sup> **LEI Nº 10.406, DE 10 DE JANEIRO DE 2002.** Institui o Código Civil.

Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

(...)

<sup>5</sup> **LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966.** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Transcreve-se abaixo o art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

(...)

Os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, assim dispõem:

(...)

A lei nº 4.729 de 14 de julho de 1965, em seu art. 1º, I, explicou ainda melhor, o conceito de sonegação fiscal ao dispor que:

(...)

No curso da ação fiscal verificou-se, em síntese, as seguintes irregularidades:

a) notas fiscais inidôneas emitidas por empresas “noteiras”;

a) Identificou-se uma série de irregularidades nos procedimentos adotados na escrituração contábil da fiscalizada e pode concluir que houve nítida intenção cometer ilícitos tributários e dificultar a identificação das operações realizadas;

b) Constatou uma grande confusão patrimonial, financeira, administrativa, operacional, contábil e fiscal entre as empresas do mesmo grupo econômico;

c) No curso da ação fiscal a fiscalizada não respondeu diversas intimações e limitou-se a responder outras de forma evasiva, evitando apresentar informações claras ou simplesmente não apresentando informações, documentos e/ou esclarecimentos e, ainda, ignorou solicitações para apresentar cópia de documentos fiscais e contábeis, com vistas a dificultar os trabalhos da autoridade tributária;

d) A fiscalizada utilizou-se de empresas de “fachada” para terceirizações ilícitas de mão-de-obra empregadas no desenvolvimento de suas atividades.

Os fatos acima sintetizados e outros relatados ao longo do presente relatório indicam claramente que houve sonegação, fraude e conluio e, tendo em vista o disposto no inciso VI, § 1º combinado com § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, o percentual de multa será de 150% resultado da aplicação do percentual de 100% aumentada de metade pelo fato de diversas intimações e reintimações não terem sido atendidas e quando atendidas, as informações, documentos e esclarecimentos eram apresentados de forma esparsa, evasiva e grande parte sonegados à fiscalização.

(...)

A decisão recorrida rechaçou o argumento do Recorrente sob os fundamentos abaixo reproduzidos (fls. 5.841/5.843 e págs. PDF 75/77 da parte 3):

(...)

**DA MULTA DE OFÍCIO APLICADA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. DESPROPORCIONAL E SEM RAZOABILIDADE.**

As Impugnantes contestam a multa aplicada, no percentual de 150%, sob o argumento de que viola os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, caracterizando o confisco vedado pelo artigo 150, IV, da Constituição Federal. Afirmam que não foi evidenciada a ocorrência de fraude fiscal hábil a ensejar a qualificação da multa de ofício, tampouco, prática simulatória.

Verifica-se que foi lançada multa de ofício no percentual de 150%, em decorrência da aplicação de 100% (majorado em função do previsto nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964) aumentado de metade em razão do não atendimento a intimações, conforme esclarece o Relatório Fiscal em seu **item 15. Da multa de ofício**, com amparo no inciso VI do § 1º combinado com o § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996. *In verbis*

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 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: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão **aumentados de metade, nos casos de não atendimento pela (sic) sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação** para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (grifamos)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Quanto à afirmação das Impugnantes, alegando que não foi evidenciada a ocorrência de fraude capaz de ensejar a qualificação da multa de ofício, tem-se que o Relatório Fiscal narra, com clareza, as práticas que se enquadram como sonegação, fraude e conluio, de acordo com os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

Cola-se, abaixo, síntese das irregularidades apuradas pela fiscalização extraída do Relatório Fiscal (fl. 5.152 e pág. PDF 1.287 da parte 2):

No curso da ação fiscal verificou-se, em síntese, as seguintes irregularidades:

a) notas fiscais inidôneas emitidas por empresas “noteiras”;

a) Identificou-se uma série de irregularidades nos procedimentos adotados na escrituração contábil da fiscalizada e pode concluir que houve nítida intenção cometer ilícitos tributários e dificultar a identificação das operações realizadas;

b) Constatou uma grande confusão patrimonial, financeira, administrativa, operacional, contábil e fiscal entre as empresas do mesmo grupo econômico;

c) No curso da ação fiscal a fiscalizada não respondeu diversas intimações e limitou-se a responder outras de forma evasiva, evitando apresentar informações claras ou simplesmente não apresentando informações, documentos e/ou esclarecimentos e, ainda, ignorou solicitações para apresentar cópia de documentos fiscais e contábeis, com vistas a dificultar os trabalhos da autoridade tributária;

d) A fiscalizada utilizou-se de empresas de “fachada” para terceirizações ilícitas de mão-de-obra empregadas no desenvolvimento de suas atividades.

Portanto, encontra-se a multa qualificada amparada na legislação vigente, não se podendo, no julgamento administrativo, afastar a sua aplicação, por ser excessiva e sob o fundamento de desrespeito aos princípios constitucionais da vedação ao confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade.

A esse respeito, limita-se a esclarecer que este órgão julgador deve apenas verificar a legalidade do lançamento praticado, sem analisar a validade das normas jurídicas que lhe servem de fundamento, função reservada aos órgãos jurisdicionais.

As hipóteses que excepcionam tal regra e que, portanto, permitem o afastamento de lei vigente à época dos fatos geradores, vêm expressamente prescritas no artigo 26-A, do Decreto 70.235/72. Todavia, não se ajustam ao presente caso. *In verbis*:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado,

acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo **não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo**: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Ademais, acrescenta-se que o aplicador da lei exerce atividade vinculada, não podendo, portanto, deixar de observar a norma por entendê-la inconstitucional, inconveniente ou inoportuna. Pelo exposto, não se pode acolher o pleito das Impugnantes.

(...)

Em complemento aos fundamentos acima expostos:

De acordo com a prescrição contida no artigo 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Em obediência ao princípio da legalidade não há amparo legal para que, por meio de interpretação analógica, isentar-se ou reduzir o percentual de multas, ainda que o contribuinte não tenha agido de má-fé.

Não se pode perder de vista que o lançamento da multa por descumprimento de obrigação de pagar o tributo é operação vinculada, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que uma vez definido o patamar da sua quantificação pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no quantum previsto pela legislação.

Cumprindo essa determinação a autoridade fiscal, diante da ocorrência da falta de pagamento do tributo, aplicou a multa no patamar fixado na legislação. Não há, portanto, como se deferir o pedido para redução da multa.

No caso concreto a fiscalização já observou a superveniência da Lei nº 14.689 de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da multa qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996<sup>6</sup>, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

Por fim, quanto à alegação do caráter confiscatório da multa de ofício aplicada, convém deixar consignado que é vedado ao CARF pronunciar-se sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, nos termos da Súmula CARF nº 2:

**Súmula CARF nº 2**

**Aprovada pelo Pleno em 2006**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**Base de Cálculo das Contribuições Parafiscais.**

Não merece prosperar a tese do Recorrente de que a base de cálculo das contribuições destinadas a terceiros deve observar o limite de 20 vezes o salário-mínimo, conforme reiterada jurisprudência do STJ (REsp 1.570.980).

Cabe mencionar que a Lei nº 6.950 de 1981 alterou a Lei nº 3.807 de 1960, fixando novo limite máximo do salário-de-contribuição previsto na Lei nº 6.332 de 1976, e deu outras providências. O artigo 4º da Lei nº 6.950 de 1981 estabelecia que:

Art 4º - O limite máximo do salário-de-contribuição, previsto no art. 5º da Lei nº 6.332, de 18 de maio de 1976, é fixado em valor correspondente a 20 (vinte) vezes o maior salário-mínimo vigente no País.

Parágrafo único. O limite a que se refere o presente artigo aplica-se às contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros.

<sup>6</sup> LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 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: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

Como se vê, a base de cálculo das contribuições previdenciárias e das contribuições arrecadadas para terceiros restava, com fundamento no referido dispositivo legal, limitada ao valor correspondente a 20 (vinte) vezes o maior salário-mínimo vigente no país.

Cumprе salientar, no entanto, que o referido artigo 4º da Lei nº 6.950 de 1981 foi revogado pelo artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.318 de 1986, que assim dispõe:

Art 3º Para efeito do cálculo da contribuição da empresa para a previdência social, o salário de contribuição não está sujeito ao limite de vinte vezes o salário-mínimo, imposto pelo art. 4º da Lei nº 6.950, de 4 de novembro de 1981.

Com efeito, a limitação de 20 (vinte) salários-mínimos, prevista no parágrafo único do artigo 4º da Lei nº 6.950 de 1981, foi revogada juntamente com o artigo 4º, pelo Decreto-Lei nº 2.318 de 1986, pois não é possível subsistir em vigor o parágrafo, estando revogado o artigo correspondente. Note-se que os parágrafos constituem, na técnica legislativa, uma disposição acessória com a finalidade apenas de explicar ou excepcionar a disposição principal contida no *caput*.

Nesse sentido, cabe consignar, ainda, que, de acordo com o artigo 11 da Lei Complementar nº 95 de 1998, que dispõe sobre a elaboração, redação, alteração e a consolidação das leis, os parágrafos servem para expressar “aspectos complementares à norma enunciada no *caput* do artigo e as exceções à regra por este estabelecida”. Portanto, os parágrafos compõem o artigo. Sendo assim, como o artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.318 de 1986 é claro ao se referir ao “art. 4º da Lei nº 6.950” e não exclusivamente ao “*caput*”, tem-se que a norma ali enunciada (fim do limite) estende-se a todo o artigo 4º da Lei nº 6.950 de 1981, inclusive parágrafo único.

Diante do exposto, tem-se que devem ser mantidos os valores lançados no Auto de Infração de contribuição para outras entidades e fundos.

Cumprе observar, por derradeiro, que se encontra na Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), no rito dos recursos repetitivos, a fim de uniformizar o entendimento jurisprudencial acerca da definição se o limite máximo de 20 salários mínimos é aplicável para a base de cálculo de contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros<sup>7</sup>. Foram afetados pelos ministros da corte os Recursos Especiais nº 1.898.532 e 1.905.870. A questão submetida a julgamento e a tese firmada no Tema 1.079 são as seguintes:

#### **Questão submetida a julgamento**

Definir se o limite de 20 salários mínimos é aplicável à apuração da base de cálculo de “contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros”, nos termos do artigo 4º da Lei 6.950/1981, com as alterações promovidas em seu texto pelos artigos 1º e 3º do Decreto-Lei 2.318/1986.

#### **Tese Firmada**

<sup>7</sup> Tendo em vista a existência de julgamentos, tanto no sentido da revogação tácita do artigo 4º da Lei nº 6.950 de 1981, quanto no sentido de que a revogação foi apenas do “*caput*” do dispositivo.

i) o art. 1º do Decreto-Lei 1.861/1981 (com a redação dada pelo DL 1.867/1981) definiu que as contribuições devidas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac incidem até o limite máximo das contribuições previdenciárias;

ii) especificando o limite máximo das contribuições previdenciárias, o art. 4º, parágrafo único, da superveniente Lei 6.950/1981, também especificou o teto das contribuições parafiscais em geral, devidas em favor de terceiros, estabelecendo-o em 20 vezes o maior salário mínimo vigente; e

iii) o art. 1º, inciso I, do Decreto-Lei 2.318/1986, expressamente revogou a norma específica que estabelecia teto limite para as contribuições parafiscais devidas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac, assim como o seu art. 3º expressamente revogou o teto limite para as contribuições previdenciárias;

iv) portanto, a partir da entrada em vigor do art. 1º, I, do Decreto-Lei 2.318/1986, as contribuições destinadas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac não estão submetidas ao teto de vinte salários.

#### **Modulação de efeitos:**

A Ministra Relatora Regina Helena Costa lavrou o acórdão consignando o seguinte: "(...) Assim, proposta a superação do vigente e específico quadro jurisprudencial sobre a matéria tratada (*overruling*), e, em reverência a estabilidade e à previsibilidade dos precedentes judiciais, impõe-se, em meu sentir, modular os efeitos do julgado tão-só com relação às empresas que ingressaram com ação judicial e/ou protocolaram pedidos administrativos até a data do início do presente julgamento, obtendo pronunciamento (judicial ou administrativo) favorável, restringindo-se a limitação da base de cálculo, porém, até a publicação do acórdão." (trecho do Acórdão publicado no DJe de 2/5/2024).

#### **Informações Complementares**

Há determinação de suspensão do processamento de todos os processos pendentes, individuais ou coletivos, que versem acerca da questão delimitada e tramitem no território nacional (acórdão publicado no DJe de 18/12/2020).

À vista do exposto, não há como ser acolhido o argumento do Recorrente.

#### **Pedido de Juntada Posterior de Novos Documentos e Pericial.**

No Processo Administrativo Fiscal a impugnação deve vir acompanhada da prova documental das alegações.

O artigo 16 do Decreto nº 70.235 de 1972 limitou o momento para a apresentação de provas, dispondo que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual. A preclusão temporal para a apresentação de provas foi ressalvada apenas nas situações previstas nas alíneas abaixo reproduzidas:

Art.16. A impugnação mencionará:

(...)

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. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 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.

(...)

Na situação em exame é incabível aceitar o pedido de posterior juntada de documentos quando não demonstrado nos autos que havia fato impeditivo à sua apresentação junto com a impugnação ou mesmo com o recurso voluntário para contrapor os fundamentos da DRJ.

O pedido de realização de perícia não pode ser acolhido ante o não atendimento dos requisitos previstos no inciso IV do artigo 16 do Decreto nº 70.235 de 1972, de modo que, nos termos do § 1º do referido artigo, considera-se como não formulado o pedido.

Acrescente-se ainda as disposições contidas nos artigos 18 e 29 do referido Decreto nº 70.235 de 1972 que faculta ao julgador indeferir as diligências e perícias quando considerá-las prescindíveis à solução do litígio instaurado:

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

(...)

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Nos termos da Súmula CARF nº 163, abaixo reproduzida, de observância obrigatória por parte de seus membros, não se configura cerceamento de defesa o indeferimento fundamentado de requerimento de diligência:

**Súmula CARF nº 163**

**Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021**

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

Em vista dessas considerações, não podem ser acolhidos os pedidos do Recorrente.

**Do Pedido de Ciência do Patrono.**

Quanto à demanda acerca da ciência do patrono do contribuinte, os incisos I, II e III do artigo 23 do Decreto nº 70.235 de 1972 disciplinam integralmente a matéria, configurando as modalidades de intimação, atribuindo ao fisco a discricionariedade de escolher qualquer uma delas.

Nesse sentido, o § 3º estipula que os meios de intimação previstos nos incisos do *caput* do artigo 23 não estão sujeitos a ordem de preferência.

De tais regras, conclui-se pela inexistência de intimação na figura do procurador do sujeito passivo, de modo que a intimação no endereço de seu advogado, não acarretaria qualquer efeito jurídico de intimação, pois estaria em desconformidade com o artigo 23, inciso II e §§ 3º e 4º, do Decreto nº 70.235 de 1972. Ademais a matéria já se encontra sumulada no âmbito do CARF, sendo, portanto, de observância obrigatória por parte deste colegiado, nos seguintes termos:

**Súmula CARF nº 110**

**Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018**

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

**RECURSOS VOLUNTÁRIOS DOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS**

Da dicção do artigo 16 do Decreto nº 70.235 de 1972 extrai-se que os contornos da lide administrativa são definidos pela apresentação tempestiva da impugnação, considerando-se não impugnada a matéria não expressamente contestada, de acordo com o artigo 17 do referido Decreto nº 70.235 de 1972<sup>8</sup>.

<sup>8</sup> Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Compulsando os recursos voluntários interpostos pelos responsáveis solidários, constatou-se que, além dos argumentos apresentados na impugnação, os Recorrentes inovaram em relação às matérias relacionadas a seguir:

**CLÓVIS ELIAS SALES E TEREZINHA SPOSITO SALES (ARTIGO 135 DA LEI Nº 5.172 de 1966).**

I.II. – DA AUSÊNCIA DE DOLO: IDADE DOS SÓCIOS

II - DA LICITUDE DOS CONTRATOS CELEBRADOS. DA DECLARAÇÃO DE NULIDADE. DA EXTRAPOLAÇÃO DA ATUAÇÃO FUNCIONAL. NECESSIDADE DE REFORMA DA DECISÃO.

III - SUB-APURAÇÃO (SONEGAÇÃO) DE TRIBUTOS FEDERAIS. DO ERRO DE ESCRITURAÇÃO. AUSÊNCIA DE FATO GERADOR.

IV – DO GRUPO ECONÔMICO “IRREGULAR”. DAS CONFUSÃO ENTRE EMPRESAS E-COMMERCE.

V – DA BLINDAGEM PATRIMONIAL. DA NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DA EMPRESA CES EMPREENDIMENTOS.

VI - DA QUEBRA DE SIGILO

VIII - BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PARAFISCAIS.

**CES EMPREEDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, SALES INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS LTDA, SALES TAXI AÉREO LTDA e SALES GESTÃO DE RECEBÍVEIS LTDA (ARTIGO 124, INCISO I DA LEI Nº 5.172 de 1966).**

II - SUB-APURAÇÃO (SONEGAÇÃO) DE TRIBUTOS FEDERAIS. DO ERRO DE ESCRITURAÇÃO. AUSÊNCIA DE FATO GERADOR.

III – DA BLINDAGEM PATRIMONIAL. DA NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DA EMPRESA CES EMPREENDIMENTOS.

VII – DA QUEBRA DE SIGILO

VIII – DA AUSÊNCIA DE DOLO: IDADE DOS SÓCIOS

IX – DA NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DOS SÓCIOS

X - DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DAS MULTAS APLICADAS

IX - BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PARAFISCAIS

**LUCIANA SPOSITO SALES (ARTIGO 124, INCISO I DA LEI Nº 5.172 de 1966).**

II - DA QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO: EXTRATOS BANCÁRIOS APRESENTADOS PELO FISCO QUE NÃO CORRESPONDEM AOS VALORES CORRETOS MOVIMENTADOS PELA RECORRENTE

III - DA LICITUDE DOS CONTRATOS CELEBRADOS. DA DECLARAÇÃO DE NULIDADE. DA EXTRAPOLAÇÃO DA ATUAÇÃO FUNCIONAL. NECESSIDADE DE REFORMA DA DECISÃO.

III - SUB-APURAÇÃO (SONEGAÇÃO) DE TRIBUTOS FEDERAIS. DO ERRO DE ESCRITURAÇÃO. AUSÊNCIA DE FATO GERADOR.

IV – DO GRUPO ECONÔMICO “IRREGULAR”. DAS CONFUSÃO ENTRE EMPRESAS E-COMMERCE

V – DA BLINDAGEM PATRIMONIAL. DA NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DA EMPRESA CES EMPREENDIMENTOS.

VI - DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DAS MULTAS APLICADAS

VII - BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PARAFISCAIS

Assim, em razão da preclusão consumativa tais alegações não serão conhecidas, ainda que muitas delas tenham sido arguidas pelo contribuinte SALES EQUIPAMENTOS E PRODUTOS DE HIGIENE PROFISSIONAL LTDA no recurso voluntário interposto e devidamente tratadas neste voto.

#### **RECURSOS VOLUNTÁRIOS DOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS**

##### **(i) RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA COM BASE NO ARTIGO 135 DA LEI Nº 5.172 de 1966:**

###### **(i.1) CLÓVIS ELIAS SALES e TEREZINHA SPOSITO SALES.**

**CLÓVIS ELIAS SALES** (fls. 5.235 e 5.258 e págs. PDF 1.370 e 1.393 da parte 2):

Motivação

Conforme já minuciosamente no Relatório Fiscal, o Sr. Clóvis Elias Sales é sócio administrador da fiscalizada, principal dirigente e beneficiário do grupo econômico Sales e responsável direto pela prática dos ilícitos tributários.

**TEREZINHA SPOSITO SALES** (fls. 5.234 e 5.257 e págs. PDF 1.369 e 1.392 da parte 2):

Motivação

Conforme já minuciosamente no Relatório Fiscal, a Srª Terezinha Sposito Sales é sócio administrador da fiscalizada, principal dirigente e beneficiário do grupo econômico Sales e responsável direto pela prática dos ilícitos tributários.

##### **(ii) RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA COM BASE NO ARTIGO 124, INCISO I DA LEI Nº 5.172 de 1966:**

###### **(ii.1) ROSINEI MURILLA e MAURÍCIO FERNANDES ROLHA.**

**ROSINEI MURILLA** (fls. 5.235 e 5.258 e págs. PDF 1.370 e 1.393 da parte 2):

Motivação

Conforme minuciosamente descrito no Relatório Fiscal, a Srª Rosinei Murilla foi sócia individual da empresa Murilla Utilidades e Comércio Eireli – CNPJ nº 26.XXX.XXX/0001-76 que emitiu notas fiscais inidôneas utilizadas pela fiscalizada e é sócia da Sales Terceirização Ltda – CNPJ 34.XXX.XXX/0001-10 que sucedeu as atividades da Sales Gestão e Treinamento em RH para o Comércio Eireli – CNPJ nº 09.XXX.XXX/0001-03.

São empresas de fachada utilizadas pela fiscalizada para contratar empregados (terceirizações ilícitas da mão-de-obra) na exploração de suas atividades.

É cônjuge do Sr. Maurício Fernandes Rolha.

**MAURÍCIO FERNANDES ROLHA** (fls. 5.232 e 5.255 e págs. PDF 1.367 e 1.390 da parte 2):

Motivação

Conforme minuciosamente descrito no Relatório Fiscal, o Sr. Maurício foi sócio da Sales Gestão e Treinamento em RH para o Comércio Eireli – CNPJ nº 09XXX.XXX/0001-03 (25/04/2018 a 09/10/2019), já encerrada suas atividades, e é sócio desde 27/08/2019, da empresa Sales Terceirização Ltda – CNPJ 34.XXX.XXX/0001-10.

A Sales Terceirização Ltda sucedeu as atividades da Sales Gestão e Treinamento.

São empresas de fachada utilizadas pela fiscalizada para contratar empregados (terceirizações ilícitas da mão-de-obra) na exploração de suas atividades.

Sua esposa, Rosinei Murilla também integra o quadro societário da Sales Terceirização Ltda e da “empresa noteira” Murilla Utilidades e Comércio Eireli – CNPJ nº 26.XXX.XXX/0001-76.

**(ii.2) CES EMPREEDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA; SALES INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS LTDA; SALES TAXI AÉREO LTDA e SALES GESTÃO DE RECEBÍVEIS LTDA.**

**CES EMPREEDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA** (fls. 5.232 e 5.255 e págs. PDF 1.367 e 1.368 da parte 2):

Motivação

É a empresa patrimonial do grupo econômico e beneficiária direta dos ilícitos tributários praticados pela fiscalizada.

Seu patrimônio foi constituído, ao longo dos anos, às custas dos recursos sonegados pela fiscalizada e foi utilizada para blindagem patrimonial ilegal, vez que foi realizada às margens da lei e com único objetivo de preservar os bens adquiridos pelos seus sócios e reais beneficiários, pessoas físicas e jurídicas, e dificultar o recebimento dos recursos públicos sonegados e eximir-se de pagamento de tributos sonegados.

**SALES INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS LTDA** (fls. 5.234/5.235 e 5.257/5.258 e págs. PDF 1.369/1.370 e 1.392/1.393 da parte 2):

Motivação

A empresa é o fabricante das enceradeiras industriais da marca “Cleaner” comercializadas pela fiscalizada e por grandes varejistas do Brasil. São sócios da empresa a Srª Terezinha Sposito Sales e Clóvis Elias Sales, os mesmos sócios da fiscalizada.

Sua sede está localizada em imóvel pertencente à CES Empreendimentos e Participações Ltda, empresa patrimonial do grupo.

A empresa não atendeu as intimações realizadas no curso da ação fiscal.

**SALES TAXI AÉREO LTDA** (fls. 5.233 e 5.256 e págs. PDF 1.368 e 1.391 da parte 2):

Motivação

A Sales Táxi Aéreo Ltda é uma das empresas operacionais do Grupo Sales.

Opera as aeronaves pertencentes às empresas do grupo que cedidas gratuitamente para exploração de suas atividades.

São sócias da empresa a Srª Luciana Sposito Sales e Terezinha Sposito Sales.

**SALES GESTÃO DE RECEBÍVEIS LTDA** (fls. 5.234 e 5.257 e págs. PDF 1.369 e 1.392 da parte 2):

Motivação

A empresa foi constituída em 10/03/2022 pelos sócios Clóvis Elias Sales – CPF nº 758.XXX.XXX-68 (50%) e Terezinha Sposito Sales - CPF: 507.XXX.XXX-72 (50%).

O capital social inicial é de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais) e teria sido integralizado pelos sócios em moeda corrente.

### **(ii.3) LUCIANA SPOSITO SALES**

Motivação (fls. 5.233 e 5.256 e págs. PDF 1.368 e 1.391 da parte 2):

Conforme minuciosamente descrito no Relatório Fiscal, Sr.ª Luciana Sposito Sales é filha dos sócios da fiscalizada e real beneficiária.

Detém participações societárias em diversas empresas do grupo econômico e a partir de 06/01/2023, portanto, já no curso da ação fiscal, passou a deter 26,95% das quotas da CES EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA – CNPJ nº 10.XXX.XXX/0001-00, empresa patrimonial do grupo.

É sócia e diretora presidente da empresa SALES TAXI AÉREO LTDA e é responsável direta e indireta pelos ilícitos tributários praticados pela fiscalizada e demais empresas do grupo econômico Sales.

Nos recursos voluntários apresentados os Recorrentes repisam os mesmos argumentos das impugnações, que foram devidamente rechaçados pela autoridade julgadora de primeira instância. Por não merecerem reparos e por concordar com os fundamentos da decisão recorrida, abaixo reproduzidos (fls. 5.832/5.837 e págs. PDF 66/71 da parte 3), adoto-os como razão de decidir no presente voto, tendo em vista o disposto no artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023:

(...)

**DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA PREVISTA NO ARTIGO 124 DO CTN E NO ARTIGO 30, IX, DA LEI 8.212/91. ARTIGO 135, III, DO CTN.**

Todas as Impugnantes, exceto o sujeito passivo principal, SALES EQUIPAMENTOS E PRODUTOS DE HIGIENE PROFISSIONAL LTDA, questionam a responsabilidade solidária sob argumentos diversos.

Verifica-se que foi imputada a responsabilidade solidária às pessoas físicas e jurídicas relacionadas nos itens 20.3 a 20.13 do Relatório Fiscal. Tais pessoas participaram, de alguma forma, da operacionalização de atos ilícitos, conforme descrição individualizada contida em cada um dos referidos itens.

Ao que se extrai do item 20.1 do mesmo Relatório Fiscal, tem-se:

...agiram de forma organizada e acordados entre si, celebrando atos societários simulados, constituindo empresas de “fachada” e empresas “noteiras” com emissão de notas fiscais inidôneas, praticando inúmeras irregularidades e graves inconsistências contábeis, apresentando informações falsas ou omitindo informações utilizando-se dos efeitos tributários para reduzir lucros através de despesas e custos fictícios e majorar a base de cálculo dos créditos das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins e, assim, concretizar o plano de sonegar tributos e, ainda, servir de mecanismo para escoar recursos financeiros da fiscalizada para o caixa e patrimônio das outras empresas do grupo econômico administrado pelos cônjuges Clóvis Elias Sales e Terezinha Sposito Sales e sua filha Luciana Sposito Sales, e ainda, cometer fraudes na integralização do capital social da C E S Empreendimentos e Participações Ltda – CNPJ nº 10.XXX.XXX/0001-00 por parte das referidas pessoas físicas à medida sequer possuíam a propriedade dos bens integralizados e, assim, concretizar, distanciar e proteger os bens adquiridos com o resultado financeiro da sonegação e dos crimes tributários cometidos.

Em se tratando de contribuições previdenciárias, há que se observar, prioritariamente, a lei específica, que institui o Plano de Custeio da Seguridade Social. Trata-se da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, que no inciso IX do seu artigo 30, determina:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

(...)

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;(grifamos)

Portanto, as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem, solidariamente, pelas contribuições sociais previdenciárias lançadas ora em apreço.

No campo tributário, a previsão legal que autoriza a responsabilização solidária pelos tributos está no artigo 124 do Código Tributário Nacional-CTN, com a seguinte redação:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

O citado artigo 124 trata de duas espécies de responsabilidade tributária, quais sejam, a responsabilidade solidária de fato (inciso I) e a de direito (inciso II).

No caso em tela, além do amparo no inciso I, é justificada a inclusão de todas as empresas do grupo econômico de fato, ou de direito, no polo passivo da obrigação previdenciária como responsáveis solidários conforme disposto no inciso II (são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei) em razão da previsão contida no inciso IX do artigo 30 da Lei nº 8.212, de 1991, supracitado.

Assim, a possibilidade da responsabilização tributária por solidariedade entre integrantes de um grupo econômico, seja ele “de direito” ou “de fato” tem fundamento no inciso II do art. 124 do CTN (por expressa determinação legal), que nos leva ao inciso IX do art. 30 da Lei 8.212/1991.

Por seu turno, o artigo 135, III, do CTN estabelece:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos(grifamos)

[...]

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Quanto à questão da presença de ato praticado com excesso de poderes ou infração por parte do administrador, cabe citar trecho do Parecer PGFN/CRJ/CAT/Nº 55/2009:

A respeito da necessidade de presença de ato doloso por parte do administrador ou da suficiência da presença de culpa, deve-se observar que, ao contrário do que defende parte da doutrina, a jurisprudência maciça do STJ exige tão-só a presença de “infração de lei” (= ato ilícito), a

qual, pela teoria geral do Direito, pode ser tanto decorrente de ato culposo como de ato doloso (não obstante alguns poucos acórdãos referirem expressamente à necessidade de prova do dolo, em contraposição à imensa maioria que exige somente a culpa). Logo, se a lei e a jurisprudência não separaram as hipóteses de culpa em sentido estrito e dolo, tanto um quanto outro elemento subjetivo satisfaz a hipótese do art. 135 do CTN. Em verdade, o Direito Tributário preocupa-se com a externalização de atos e fatos, **não possuindo espaço para a persecução do dolo; basta a culpa.** (grifamos)

Extrai-se do Relatório Fiscal:

As pessoas físicas e jurídicas descritas nos tópicos abaixo **efetivamente participaram, não só dos resultados financeiros e econômicos, como também da operacionalização dos atos ilícitos e operacionalização das atividades das empresas que formam o “Grupo Econômico Sales”**. Por todos estes motivos, todos os controladores e reais beneficiários do citado grupo econômico serão responsabilizados solidariamente pelo crédito tributário (grifamos)

Portanto, pelo exposto e pela descrição detalhada dos fatos, no Relatório Fiscal, é incontestável a ocorrência da simulação e da fraude.

**Luciana Sposito Sales, Maurício Fernandes Rolha e Rosinei Murilla. Responsabilidade Solidária.**

As Impugnantes alegam que Luciana não pode ser responsabilizada por ser estranha aos fatos geradores em questão. Também, quanto a Maurício Fernandes Rolha e Rosinei Murilla, não há referência ao motivo, sendo informada, apenas, a sua participação na empresa SALES TERCEIRIZAÇÃO LTDA (sucessora da SALES GESTÃO E TREINAMENTO).

Extrai-se do Relatório Fiscal, item 20.5: Conforme já minuciosamente relatado no tópico 19.4, a Sr.<sup>a</sup> **Luciana** é filha do Sr. Clóvis e da Sra. Terezinha e **detém participação em diversas empresas do Grupo Sales.** (grifamos)

No item 9.7, encontra-se a descrição dos fatos relativos à empresa SALES TÁXI AÉREO LTDA, que tem a Luciana Sposito Sales como uma de suas sócias:

#### **9.7. Da Sales Taxi Aéreo Ltda – CNPJ nº 12.XXX.XXX/0001-02**

##### **9.7.1. Das informações iniciais**

A empresa Sales Táxi Aéreo pertence ao mesmo grupo econômico da fiscalizada.

Foi constituída em 06/07/2010 sob a denominação Sales Serviços Aéreos Especializados Ltda pela (sic) sócias Luciana Sposito Sales - CPF: 247.XXX.XXX-61 e Terezinha Sposito Sales - CPF: 507.XXX.XXX-72, que são, respectivamente, filha e esposa do Sr. Clóvis Sales (fls.3573/3617).

[...]

No item 9.7.2, vê-se:

[...]

A fiscalizada, apesar das inúmeras reintimações, **não apresentou nenhum documento ou informação que pudessem esclarecer os registros**, uso e destinação das aeronaves registradas em sua contabilidade.

[...]

No item 9.7.3, em que se relaciona incorreções e irregularidades encontradas na escrita contábil da empresa Sales Táxi Aéreo, tem-se:

a) Não há registro contábil do aumento de R\$ 5.000.000,00 e respectiva integralização que teria sido realizada pelos sócios em moeda corrente (R\$ 1.000.000,00 para R\$ 6.000.000,00), conforme alteração contratual registrado na JUCESP em 27/08/2019;

b) Em 31/12/2021 a conta contábil nº 11020101 – Clientes (Ativo) apresenta um saldo credor de R\$ 48.903.878,82, cuja natureza da conta é devedora;

c) Em 31/12/2021 a conta contábil nº 11080102 – Empréstimos Sales Equipamentos (ativo) apresenta um saldo devedor de R\$ 4.998.912.638,99;

d) Em 31/12/2021 a conta contábil nº 12030107 – Aeronave (ativo) apresenta um saldo credor de R\$ 4.989.009.260,03, cuja natureza da conta é devedora.

e) O Saldo final em 31/12/2021 na conta contábil nº 22010101 – Empréstimos a pagar Sales Equip (passivo) é de R\$ 14.815.297,10;

Veja-se que há indicação de movimentação de valores altos, correspondentes a **quase cinco bilhões**, o que é incompatível o capital social da empresa.

Ainda, intimada por várias vezes, a empresa “não apresentou nenhum documento ou informação que pudessem esclarecer os registros uso e destinação das aeronaves registradas em sua contabilidade”.

Quanto a **Maurício Fernandes Rolha e Rosinei Murilla**, tiveram participação no grupo Sales, conforme descrição nos itens 20.10 e 20.11, respectivamente. São sócios da empresa Sales Terceirização LTDA, que sucedeu as atividades da Sales Gestão e Treinamento em RH para Comércio Eireli. Tais **empresas são de fachada**, utilizadas pela fiscalizada para contratar empregados.

A empresa SALES TERCEIRIZAÇÃO LTDA teve sua inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica-CNPJ declarada INAPTA pelo ADE-Ato Declaratório Executivo nº 022172464, publicado em 11/10/2023, juntado às fls. 4991:

Pelo presente ato, considerando o que consta no processo administrativo nº 13032.756421/2023-68 e com fundamento incisos III, a, IV, V e VI do

artigo 38 da Instrução Normativa RFB nº 2119, de 06 de dezembro/2022, declara-se:

Art. 1º INAPTA a inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) nº 34.XXX.XXX/0001-10 do contribuinte SALES TERCEIRIZAÇÃO LTDA.

Art. 2º Inidôneos, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiros interessados, os documentos emitidos pelo contribuinte acima referido desde a sua constituição ocorrida em 10/09/2019, nos termos do inciso III do art. 51 da Instrução Normativa RFB nº 2.119, de 2022.

(...)

Portanto, não se pode acolher o pleito das Impugnantes.

(...)

Em complemento convém trazer à colação o teor da Súmula CARF nº 210:

**Súmula CARF nº 210**

**Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024**

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

Em vista destas considerações, não merecem acolhimento os argumentos dos Recorrentes responsáveis solidários: (i) CLOVIS ELIAS SALES e TEREZINHA SPOSITO SALES; (ii) ROSINEI MURILLA e MAURÍCIO FERNANDES ROLHA; (iii) CES EMPREEDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA; SALES INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS LTDA; SALES TAXI AÉREO LTDA e SALES GESTÃO DE RECEBÍVEIS LTDA e (iv) LUCIANA SPOSITO SALES.

**(ii.4) MARCO ANTONIO CUSTODIO e SAMIRA FERREIRA DE SOUZA E SILVA**

**MARCO ANTONIO CUSTODIO** (fls. 5.236 e 5.259 e págs. PDF 1.371 e 1.394 da parte 2):

**Motivação**

Conforme minuciosamente descrito no decorrer do presente relatório, o Sr. Marco Antônio Custódio atuou como técnico contábil, advogado e procurador na prestação de serviços contábeis e societários às empresas do grupo Sales (tópico 12.2).

Operou diretamente na constituição e alterações societárias de empresas “noteiras” utilizadas pela fiscalizada, inclusive, assinando escrituração contábil.

A atuação profissional também se utilizou das empresas Blue Master Informática Eireli – CNPJ nº 12.XXX.XXX/0001-54 e da Blue Master Comércio e Serviços Ltda - CNPJ nº 02.XXX.XXX/0001-03, que tem como sócias Neuza Aparecida do Carmo Custódio – CPF nº 249.XXX.XXX-80 (98,56%),

Beatriz Augusta do Carmo Custódio (0,72%) e Bruna Helena do Carmo Custódio (0,72%), que são, respectivamente, esposa e filhas do Sr. Marco Antônio Custódio, e ainda do seu cunhado Cláudio Roberto do Carmo para interposição de responsável contábil.

A atuação do profissional é direta, organizada, intencional, consciente e demonstra absoluta conivência e consentimento com ilícitos tributários praticados e relatados na presente ação fiscal.

**SAMIRA FERREIRA DE SOUZA E SILVA** (fls. 5.233/5.234 e 5.256/5.257 e págs. PDF 1.368/1.369 e 1.391/1.392 da parte 2):

#### Motivação

Conforme minuciosamente descrito no Relatório Fiscal, a Srª Samira Ferreira de Souza e Silva é responsável pela escrituração contábil e fiscal da fiscalizada e de outras empresas do Grupo Sales e consta na folha de pagamento das empresas de fachada Sales Gestão Treinamento RH – CNPJ nº 09.XXX.XXX/0001-03 (até 09/2019) e Sales Terceirização Ltda – CNPJ nº 34.XXX.XXX/0001-10 (a partir de 10/2019) com data de admissão em 17/04/2017.

As irregularidades, inconsistências e fraudes verificadas no curso da ação fiscal não são pontuais, pelo contrário, são sistêmicas, rotineiras e reiteradas com objetivo de sonegar de tributos.

A sua atuação da profissional foi direta, organizada, intencional, consciente e demonstrou absoluta conivência e consentimento com fraudes relatadas na presente a ação fiscal utilizando-se de artifícios e procedimentos contábeis fraudulentos por meio da manipulação e omissão de informações verdadeiras ou de declaração de informações sabidamente falsas e inexistentes e, assim, contribuiu de forma efetiva e decisiva para prática de sonegação fiscal.

Em apertada síntese, os Recorrentes insurgem-se alegando ser impossível a manutenção da responsabilidade imputada om base no artigo 124, inciso I do CTN.

Aduzem que, para exsurja a responsabilidade solidária do terceiro, não-contribuinte do imposto, é imprescindível que a autoridade tributária demonstre em que medida aquele "possui interesse comum na ocorrência do fato gerador".

Relatam que no entender da autoridade fazendária, a responsabilidade solidária dos apelantes decorreria, basicamente, das seguintes circunstâncias supostamente configuradoras do "interesse comum" / "concorrência para sonegação do imposto": (i) participação ativa na elaboração da contabilidade da empresa.

Afirmam não existir, nos autos, elementos de prova que demonstrem que o contador tivesse a vontade de sonegar qualquer "ato", "fato" ou "operação realizada" para as empresas do Grupo SALES e, disso, se beneficiar.

Defendem não restar configurado o conluio do contador e elementos concretos de cognição que pudessem revelar que os contadores tinham real conhecimento de qualquer fraude e que tenha atuado para acobertá-la, ou seja, que agiu com dolo, de modo ser impossível a manutenção da responsabilidade solidária.

Colacionam jurisprudência do CARF e dos tribunais sobre o tema.

As questões arguidas nos seguintes tópicos: (i) responsabilidade tributária dos sócios gerentes; (ii) incompetência dos auditores da Receita Federal do Brasil para avaliar os critérios pertinentes à atos dolosos de responsabilidade pessoal e para aplicação da multa qualificada e (iii) a multa qualificada aplicada – impossibilidade legal não serão apreciados neste tópico, pois já tratados anteriormente.

Extrai-se do Relatório Fiscal (fls. 5.134/5.135 e págs. PDF 1.269/1.270 da parte 2) que os fundamentos para incluir as referidas pessoas físicas como responsáveis solidárias pelo crédito tributário formalizado nos presentes autos foi o fato de exercerem funções de advogado e técnico em contabilidade e contadora em empresas ligadas ao contribuinte e ao Grupo Sales.

A base legal para a imputação da responsabilidade se deu com base no artigo 124, inciso I da Lei nº 5.172 de 1966 (CTN), nos seguintes termos:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

(...)

O artigo 124 do CTN trata da solidariedade tributária. Nesse ponto, cabe ressaltar que a solidariedade não é um mecanismo de eleição de responsável tributário. Em outras palavras, não tem o condão de incluir um terceiro no pólo passivo da obrigação tributária, mas apenas de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já o compõem.

A definição da sujeição passiva deve ocorrer em momento anterior ao estabelecimento da solidariedade. Ainda que tal assertiva tenha características de obviedade, seu escopo dirige-se à ressalva da fragilidade do inciso I, do mencionado artigo 124 do CTN; muitas vezes utilizado de forma equivocada para estabelecer uma espécie de sujeição passiva de forma indireta.

A relação entre a pessoa jurídica e os contadores, consubstanciada em contratos de prestação de serviços, tem natureza mandamental onde o mandante (pessoa jurídica) autoriza o mandatário (contadores) a cumprir obrigações fiscais em seu nome. Sob essa ótica, o enquadramento correto seria o inciso II do artigo 135 do CTN<sup>9</sup>, que trata da responsabilidade, dentre outros, dos mandatários que pratiquem atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

---

<sup>9</sup> Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

II - os mandatários, prepostos e empregados;

(...)

Vê-se que está se tratando de conduta em que se exorbita dos poderes outorgados o que significaria, no presente caso, agir sem o conhecimento do mandante. Poder-se-ia dizer que a intenção do legislador seja mitigar a aplicação excessiva do princípio geral da objetividade.

Daí porque ao tratar da responsabilidade pessoal do agente, o enquadramento legal correto seria o inciso II, alínea “b” do artigo 137 do CTN<sup>10</sup> e não o inciso I do artigo 124 como mencionado.

Assim, a responsabilidade tributária dos contabilistas mandatários, com o surgimento de relação jurídica para com o fisco, existirá tão somente em três hipóteses: atos praticados com excesso de poderes, atos praticados com infração de lei e prática de ilícitos tributários com dolo específico contra o outorgante.

Haverá responsabilização pessoal quando os atos praticados com excesso de poderes ou com infração de lei resultarem de atuação dolosa do contabilista, que age com plena consciência de que está extrapolando os poderes que lhe foram outorgados ou violando a lei tributária.

Na linha do exposto, o que se deve averiguar é se os atos praticados pelos contadores tinham ou não a anuência da empresa, porventura em atendimento à solicitação dos representantes legais da pessoa jurídica.

O fato de os responsabilizados terem atuado, no papel de representantes legais, com escopo delimitado por procurações eletrônicas mencionadas no Relatório Fiscal e na decisão, e mesmo serem responsáveis pela escrituração contábil e fiscal de empresas do Grupo Sales, não transforma os referidos profissionais em responsáveis solidários pelo crédito.

Não se vislumbra nos autos qualquer indicativo de que as irregularidades apuradas tivessem ocorrido à revelia dos sócios da empresa, ou contrariando expressamente orientação por eles transmitida.

Não se pode confundir a atuação dos referidos profissionais com a atuação dos sócios e grupo econômico que perpetraram o esquema de sonegação, uma vez que os mesmos foram instrumentos auxiliares nesse processo, mas isso não leva à configuração de uma das hipóteses de responsabilização, não podendo-se confundir a figura dos procuradores (efetivos gestores das empresas) com procuradores que desenvolvem atos profissionais regulamentados.

---

<sup>10</sup> Art. 137. A responsabilidade é pessoal ao agente:

I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;

II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;

III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:

a) das pessoas referidas no artigo 134, contra aquelas por quem respondem;

b) dos mandatários, prepostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores;

c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, contra estas.

Ainda que a postura e a atuação dos profissionais possam ser condenáveis por não terem sido adequadas e, portanto, aptas a ensejar infrações ético-disciplinares perante os respectivos conselhos de classe, ou ainda, ser objeto de apuração de eventuais infrações penais, mas não aquela intentada pelo fisco, qual seja, a de inclusão em processo de garantia do referido crédito.

Em vista do exposto, não cabe a responsabilização de MARCO ANTONIO CUSTODIO E SAMIRA FERREIRA DE SOUZA E SILVA nos moldes efetuados pela autoridade lançadora.

### **Conclusão**

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em: I) não conhecer em parte do recurso voluntário do contribuinte SALES EQUIPAMENTOS E PRODUTOS DE HIGIENE PROFISSIONAL LTDA, por tratar de matérias estranhas ao litígio instaurado com a impugnação ao lançamento, e, na parte conhecida, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar-lhe provimento; II) não conhecer em parte dos recursos voluntários interpostos por: (i) CES EMPREEDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, SALES INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS LTDA, SALES TAXI AÉREO LTDA e SALES GESTÃO DE RECEBÍVEIS LTDA; (ii) CLOVIS ELIAS SALES e TEREZINHA SPOSITO SALES e (iii) LUCIANA SPOSITO SALES, por tratar de matérias estranhas ao litígio instaurado com a impugnação ao lançamento e, na parte conhecida, em negar-lhes provimento; III) negar provimento aos recursos voluntários dos responsáveis solidários ROSINEI MURILLA e MAURÍCIO FERNANDES ROLHA; IV) dar provimento parcial ao recurso voluntário dos responsáveis solidários MARCO ANTÔNIO CUSTÓDIO e SAMIRA FERREIRA DE SOUZA E SILVA, para excluí-los do rol de responsáveis solidários pelo crédito tributário formalizado nos presentes autos.

*Assinado Digitalmente*

**Débora Fófano dos Santos**