



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16095.720173/2014-80
ACÓRDÃO	2301-011.954 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CAMELON MAMUT TINTURARIA E MALHARIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO AMBITO ADMINISTRATIVO. SÚMULA CARF Nº 02. NÃO CONHECIMENTO. DECLARAÇÃO DE ILEGALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE. SALVO EXCEÇÕES DO INCISO II DO ART. 98 DO RICARF.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei. Também não é possível afastar a aplicação ou deixar de observar Lei ou Decreto que não tenha sido declarado como ilegal pelos Tribunais Superiores, com efeito vinculante, ou que incida nas demais exceções previstas no inciso II do art. 98 do RICARF.

ARROLAMENTO DE BENS. SÚMULA CARF Nº 109. NÃO CONHECIMENTO

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens.

DELIMITAÇÃO DA LIDE. MATÉRIA NÃO SUSCITADA NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Todos os fatos e motivos devem ser apresentados na Impugnação, nos termos dos arts. 16 e 17 do Decreto 70.235, de 1972. A apresentação de novos fatos ou motivos alegados somente no Recurso Voluntário, a menos que se refiram à matéria de ordem pública, será considerada preclusa, motivo pelo qual este Conselho não tem competência para apreciá-la.

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO. SIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS E O NEGÓCIOS JURÍDICOS. PRIMAZIA DA REALIDADE.

O art. 116, §ú do Código Tributário Nacional, apesar de poder vir a sofrer restrições por outras normas, pode ser aplicado de forma imediata e direta pela Autoridade Tributária, principalmente no caso das Contribuições

Previdenciárias, cuja legislação já prevê a possibilidade de desconsideração de vínculo formal de emprego, visando a aplicação do vínculo efetivamente existente. Assim, a autoridade fiscal pode desconsiderar os atos ou negócios jurídicos simulados, devendo o tributo ser exigido da pessoa jurídica que efetivamente teve relação pessoal e direta com o fato gerador.

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA QUALIFICADA. REDUÇÃO PARA 100%.

A multa qualificada lançada em dobro (150%), nos termos do art. 44, I e §1º, na redação anterior à Lei nº 14.689, de 2023, deverá ser reduzida para o percentual (100%) que trata o inciso VI, §1º, do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, em obediência à aplicação da retroatividade benigna, nos termos do art. 106, inciso II, alínea 'c', do CTN.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. ART. 135, III DO CTN. ADMINISTRADORES DO PERÍODO DA AUTUAÇÃO. SONEGAÇÃO. FRAUDE. MULTA QUALIFICADA. INFRAÇÃO À LEI.

A aplicação de multa qualificada por constatação de conduta dolosa que denote sonegação ou fraude, demonstrando atuação irregular dos administradores que geriam a sociedade empresarial no período autuado, enseja a responsabilização pessoal, nos termos do art. 135, III do CTN pois descumprido seu dever de zelo pelo adequado funcionamento das sociedades empresárias, sendo desnecessária a demonstração de suas condutas específicas em atos que ensejaram a sonegação ou fraude constatada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, sobre arrolamento de bens e da matéria preclusa e, na parte conhecida, dar parcial provimento para reduzir a multa de ofício qualificada para 100%.

Assinado Digitalmente

Flavia Lilian Selmer Dias – Relatora

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, André Barros de Moura (suplente integral), Carlos Eduardo Ávila Cabral, Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 14-60.006, proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento – DRJ. A decisão de piso julgou improcedente a Impugnação apresentada contra o AUTO DE INFRAÇÃO da CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA – relativa aos anos de 2010 a 2012.

Ao término do procedimento fiscal foram realizados lançamentos de crédito tributário:

DEBCAD nº 51.055.086-0: - PATRONAL e RAT/SAT – Contribuição Previdenciária a cargo da empresa inclusive a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, nos termos do art. 22, I e II da Lei nº 8.212, de 1991.

DEBCAD nº 51.055.086-0: - CONTRIBUINTE INDIVIDUAL – Contribuição Previdenciária sobre as remunerações pagas ou creditadas à contribuinte individual que lhe preste serviço, nos termos do art. 22, III da Lei nº 8.212, de 1991.

DEBCAD nº 51.055.086-0: - EMPREGADOS – Contribuição Previdenciária à cargo dos empregados, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas, arrecadadas nos termos do art. 30, I da Lei nº 8.212, de 1991.

DEBCAD nº 51.055.087-8: - TERCEIROS - Contribuição Previdenciária sobre as remunerações pagas ou creditadas aos empregados devidas a outros fundos e entidades.

A Fiscalização considerou que a contribuinte agiu de forma irregular com a constituição de outras duas empresas: MALHARIA RIMA INDUSTRIAL LTDA (CNPJ nº 74.206.660/0001-48) e SUPREMA COR TINTURARIA INDUSTRIAL LTDA (CNPJ nº 74.481.960/0001-20), formada por ex-funcionário, com a utilização da maior parte de seu pessoal, nas suas

dependências e com seus equipamentos, com o objetivo de aproveitar indevidamente dos benefícios do regime de tributação favorecido do SIMPLES.

Foi lavrado Termo de Sujeição Passiva para ESTEFANO CHAE e MARCOS CHAE.

A multa de ofício foi lançada com a qualificação (150%) e houve a emissão de Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP.

A contribuinte e os devedores solidários foram intimados do lançamento. Tempestivamente, a contribuinte e o devedor solidário ESTEFANO CHAE apresentaram impugnação conjunta que, segundo o relatório da decisão recorrida:

A Impugnação (fls. 2004/2015), oposta em conjunto pela Camelon e pelo devedor solidário Estefano Chae, apresenta as razões e fórmula os seguintes requerimentos, em síntese:

1. Menciona e transcreve o artigo 170 da Constituição Federal (CF) e o artigo 110 do Código Tributário Nacional (CTN), para defender que a legislação tributária não poderia afrontar princípios constitucionais (livre iniciativa, “exercício de qualquer atividade econômica” e livre concorrência) e que o processo administrativo não poderia afrontar definições legais.
2. Atribui o procedimento de mudança na forma de organização às dificuldades econômicas decorrentes da globalização.
3. Ressalva a independência das empresas Rima e Suprema Cor, que atenderiam, inclusive, outros clientes.
4. Nega, assim, que tenha sido praticada a “terceirização fictícia” ou sonegação de tributos.
5. Nega a ocorrência dos requisitos legais determinantes da responsabilização solidária dos sócios-administradores da Camelon.
6. Nega, também, que estejam presentes os requisitos do artigo 50 do Código Civil (CC) e ressalva novamente as disposições do artigo 110 do CTN. Assim, segundo entende, não poderia ser realizada a desconsideração da personalidade jurídica da Rima e da Suprema Cor, tampouco poderiam ser consideradas nulas as locações das dependências dos imóveis, máquinas e equipamentos da Camelon.
7. Ressalva que a anulação dos atos praticados implicaria implicitamente na inobservância dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa (CF, artigo 5º, L).
8. Declara estar apresentando os documentos que comprovariam ser regulares as locações de imóveis, máquinas e equipamentos, “bem como as operações de forma autônoma”.
9. Defende, também, que o arrolamento de bens seria indevido, seja em razão da regularidade dos procedimentos adotados pela Camelon, seja por o procedimento da Fiscalização caracterizar o confisco de bens, nos seguintes termos:

Falta, pois, razoabilidade e proporcionalidade na exigibilidade de tributo exponencial, sem contar que a natureza sancionatória da atuação do fisco que deve observar o requisito da individualização, levando em conta os contornos do caso concreto e o sujeito passivo (houve reincidência? E dado o sujeito passivo a costumeira prática de ofensas à legislação tributária? Como se deu a composição do tributo exigido?).

Há, ainda, ofensa ao contraditório e à ampla defesa, pois desconhecidos como o fisco chegou a esses valores exponenciais. Que multas estão compondo a exigibilidade dos tributos?

Não é possível aferir se há ou não multas que exorbitam a própria obrigação principal, em verdadeiro confisco.

Requer o reconhecimento da “insubsistência e improcedência da ação fiscal, para afastar o Auto de Infração, decretando-se a sua nulidade” (menciona artigos 150 e 170 da CF, artigos 110 e 135 do CTN e artigo 50 do CC).

(...)

Pedido de liberação de bem incluído em Termo de Arrolamento de Bens Consta que, em 14/07/2015, por petição subscrita por Marcos Chae, foi formulado pedido de liberação de bem arrolado, sob os seguintes fundamentos:

1. O peticionário não teria sido arrolado como “sujeito passivo solidário”, o que teria ocorrido apenas com “o outro sócio e não o peticionário” e que “o procedimento fiscal não aponta seu nome”, havendo, assim, “ofensa ao contraditório e à ampla defesa”.
2. Requer, assim, a liberação de bem que figuraria como de propriedade do peticionário.
3. Teria havido, “excesso manifesto de garantia”:

O procedimento fiscal não traz especificamente o valor do débito tributário, limitando-se a mencionar que é mais de R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais).

Todavia, o arrolamento de bens atinge o valor de R\$ 4.049.082,76, alcançando bens da empresa Camelon, do sócio Estéfano Chae e do outro sócio Marcos Chae (este último que aqui peticiona).

Há, pois, excesso manifesto de garantia, mormente quando o fisco não trouxe elementos quantitativos mínimos para justificar tamanha desproporcionalidade e falta de razoabilidade entre o que aponta (mais de R\$ 2.000.000,00 - dois milhões de reais) e o que grafou (R\$ 4.049.082,75).

Nesse cenário, a liberação de um único bem, cujo valor foi apontado no termo de arrolamento como sendo R\$ 258.397,68 não representa decréscimo da garantia.

4. Discute a viabilidade da responsabilização do peticionário, valendo-se dos artigos 110 e 135 do CTN e 50 do CC.
5. Formula pedido de declaração da extinção do processo administrativo.
6. Ressalva:

O procedimento fiscal não aponta atos do peticionário, tampouco seu nome como responsável tributário subsidiário.

Também não aponta qual seria precisamente o "quantum" do tributo e os fatos geradores específicos.

O procedimento fiscal está vazado em termos genéricos e se volta contra a empresa e contra o outro sócio Estéfano Chae.

Logo, o arrolamento de bens que está a atingir o peticionário afronta os princípios constitucionais do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa. Reza a Constituição Federal que: [transcreve os incisos LIV e LV do artigo 5º da CF].

7. Ao que acrescenta:

Pior.

Ao peticionário foi encaminhada cópia do procedimento, de modo que houve também quebra do sigilo fiscal, pois ele não está sendo chamado à responsabilidade tributária, como visto acima.

O colegiado da primeira instância, por unanimidade de votos, manteve o lançamento do crédito tributário, conforme ementa transcrita abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - INOCORRÊNCIA.

O lançamento fiscal encontra-se revestido das formalidades legais e apresenta de forma clara e precisa as razões de fato e de direito que fundamentam a constituição do crédito tributário e a imposição da multa, garantindo, assim, o perfeito entendimento das medidas adotadas.

DESCLASSIFICAÇÃO DE NEGÓCIOS JURÍDICOS.

Em face das disposições legais pertinentes, a Administração Tributária, desde que o faça de forma motivada tem o poder-dever de enquadrar mais precisa e corretamente os atos e negócios jurídicos formalizados, sempre que forem apuradas circunstâncias que os caracterizem como fatos geradores de tributos, independentemente do rótulo ou aparência que se lhes atribua.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA DE SÓCIOADMINISTRADOR.

Presentes e demonstrados os requisitos legais pertinentes, deve ser atribuída responsabilidade tributária solidária ao sócio administrador.

ARROLAMENTO DE BENS.

O arrolamento de bens tem regramento próprio e não integra ou constitui objeto do processo de lançamento fiscal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A impugnante tomou ciência do Acórdão de julgamento de primeira instância em 12/05/2016, e os devedores solidários tomaram ciência na data de 16/05/2016. O Recurso Voluntário, conjunto do contribuinte e o devedor solidário Estefano Chae, foi apresentado em 08/06/2016 reafirmando os motivos alegados na impugnação.

Em 10/10/2019 foi peticionado pelo aditamento ao recurso voluntário, apresentado pelos dois devedores solidários, contestando a lavratura do termo de responsabilidade solidária contra as pessoas física dos sócios- administradores.

O Recurso não foi acompanhado de novas provas.

A Procuradoria da Fazenda Nacional não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **FLAVIA LILIAN SELMER DIAS**, Relatora

ADMISSÃO DO RECURSO

O Recurso Voluntário é tempestivo e será conhecido, mas de forma parcial, pelos motivos abaixo apontados.

Não conheço das alegações de inconstitucionalidade da legislação federal tributária e sobre o arrolamento de bens, nos termos das Súmulas Carf nº 02 e 109.

Também é vedado afastar a aplicação de Lei ou Decreto, nos termos do art. 98 do Regimento Interno do CARF – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 2023, salvo se presente as exceções dos incisos I e II, que não é o caso.

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

(grifo não original)

A impugnação apresentada engloba a pessoa física de ESTEFANO CHAE, devedor solidário, e a contribuinte. Sobre o tema da responsabilidade solidária assim se manifestou:

Tampouco pode ser responsabilizado o sócio gerente de Camelon, pois de acordo com o nosso ordenamento jurídico-tributário, os sócios (diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica) **são responsáveis, por substituição, pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes da prática de ato ou fato eivado de excesso de poder ou com infração de lei, contrato social ou estatutos,** nos termos do art. 135, III, do CTN, o que incorre na espécie, como visto acima.

A solidariedade do sócio pelos atos da sociedade só se manifesta quando comprovado que, no exercício de sua administração, praticou os atos elencados na forma do art. 135, caput, do CTN.

(grifei)

No recurso voluntário apresentado em 2016, também pela pessoa física ESTEFANO CHAE e a contribuinte pessoa jurídica, o assunto é tratado da mesma forma.

No aditamento, trazido aos autos em 2019, que contempla também a pessoa física MARCOS CHAE, ou outro devedor solidário, foi apresentada a tese que a responsabilidade do art. 124 do CTN fala em solidariedade, mas a do art. 135 do CTN só fala em responsabilidade pessoal. Deste modo, tanto o Termo de Sujeição de Solidariedade como o lançamento do crédito tributário seriam nulos por ter atribuído a solidariedade à uma responsabilidade que era somente pessoal, sem citar o art. 124 do CTN como motivo para o lançamento.

A autoridade fiscal ao considerar como Sujeição Passiva Solidária a situação descrita no inciso III do artigo 135, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), **incorreu em erro fatal, pois, o referido artigo trata exclusivamente da Responsabilidade Pessoal.** Cabe destacar, **por ser pertinente à matéria em tela que o artigo 124 do CTN trata da responsabilidade solidária** enquanto que o artigo 135 trata da responsabilidade pessoal, ou seja, responsabilidade total e exclusiva da pessoa física imputada, portanto, **a pessoa jurídica estaria excluída do polo tributário, porém, os autos de infração fiscal foram atribuídos à pessoa jurídica enquanto que a responsabilidade atribuída foi a pessoal pela menção da legislação citada** nos diversos textos do PAF, porém, descrita como Solidária o que provoca total nulidade dos referidos Termos de Sujeição Passiva Solidária, bem como, **total nulidade dos Autos de Infração Fiscal, por contrariar frontalmente as disposições contidas no art. 142 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), tendo em vista, os erros provocados no lançamento do crédito tributário correspondente.**

(...)

O artigo 135 do CTN trata da obrigação pessoal e exclusiva do responsável, motivo pelo qual ocorre a exclusão do contribuinte do polo passivo da obrigação. **Assim, não se está diante de responsabilidade subsidiária de terceiro nem de responsabilidade solidária, pois somente o terceiro responderá pessoalmente pelas obrigações tributárias.**

(grifos não originais)

A primeira observação importante é que o devedor solidário MARCOS CHAE não apresentou impugnação quanto a responsabilidade solidária que lhe foi atribuída, assim, para ele, não se instaurou o contencioso administrativo, não podendo apresentar agora no Recurso Voluntário.

A segunda observação é que o tema trazido no Aditamento não foi mencionado na impugnação, motivo pelo qual está precluso, nos termos dos artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, razão qual pela conheço somente das alegações sobre o tema feita no Recurso Voluntário, apresentado em 2016.

Portanto não conheço da matéria trazida no aditamento.

MÉRITO

Planejamento Tributário com abuso de forma ou de direito – Simulação de atos ou negócios jurídicos

O CTN prevê no art. 149 as hipóteses de lançamento de ofício, entre elas, quando comprovado o uso de dolo, fraude ou simulação.

Nosso Código Civil prevê formas de se lidar com a “infração a lei” e disciplina a nulidade absoluta do negócio jurídico nas hipóteses do art. 166 e na ocorrência da simulação, de acordo com o conceito do art. 167. Também trata da nulidade relativa, nos termos do art. 182. Todavia, a declaração dessas nulidades só se realiza pela intervenção de um juiz (art. 168) e tem como efeito excluir todo o ato posterior e restabelecer a situação anterior a nulidade.

Essa necessidade de intervenção judicial não dava à Administração Tributária a agilidade necessária, era preciso um instrumento que pudesse, de plano, desconsiderar o ato ou negócio jurídico simulado, sem depender de decisão judicial, embora sujeito ao controle posterior

Até a 2001, o sistema tributário brasileiro não contava com essa norma geral, todavia, a alteração da LC nº 104, adicionou o parágrafo único no art. 116 do CTN:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Parágrafo único. A autoridade administrativa **poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato**

gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

(grifos não originais)

O projeto de alteração legislativa, na Exposição de Motivos, informa que o objetivo da mudança é combater os procedimentos de planejamento tributário praticados com abuso de forma ou de direito.

Houve inúmeras críticas a alteração legislativa, que foi inclusive objeto de Ação Direta de Inconstitucionalidade, ADI nº 2446 DF, questionando a violação, entre outros, do princípio da legalidade, da tipicidade e da segurança nas relações jurídicas. O julgamento no Supremo Tribunal Federal, concluído em 27/04/2022, declarou a improcedência da ação e reconheceu a constitucionalidade. A ADI foi relatada pela Ministra Carmen Lucia:

O fato gerador ao qual se refere o parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional, incluído pela Lei Complementar n. 104/2001, é, dessa forma, aquele previsto em lei.

Faz-se necessária, assim, a configuração de fato gerador que, por óbvio, além de estar devidamente previsto em lei, já tenha efetivamente se materializado, fazendo surgir a obrigação tributária

Assim, **a desconsideração autorizada pelo dispositivo está limitada aos atos ou negócios jurídicos praticados com intenção de dissimulação ou ocultação desse fato gerador.**

O parágrafo único do art. 116 do Código não autoriza, ao contrário do que argumenta a autora, *“a tributação com base na intenção do que poderia estar sendo supostamente encoberto por uma forma jurídica, totalmente legal, mas que estaria ensejando pagamento de imposto menor, tributando mesmo que não haja lei para caracterizar tal fato gerador”* (fl. 3, e-doc. 2, grifos originais).

Autoridade fiscal estará autorizada apenas a aplicar base de cálculo e alíquota a uma hipótese de incidência estabelecida em lei e que tenha se realizado.

Tem-se, pois, que a norma impugnada **visa conferir máxima efetividade não apenas ao princípio da legalidade tributária, mas também ao princípio da lealdade tributária.**

Não se comprova também, como pretende a autora, retirar incentivo ou estabelecer proibição ao planejamento tributário das pessoas físicas ou jurídicas. **A norma não proíbe o contribuinte de buscar, pelas vias legítimas e comportamentos coerentes com a ordem jurídica, economia fiscal,** realizando suas atividades de forma menos onerosa, e, assim, deixando de pagar tributos quando não configurado fato gerador cuja ocorrência tenha sido lícitamente evitada.

(grifos não originais)

Outra discussão doutrinária importante sobre o tema é a aplicação do parágrafo único do art. 116 do CTN, considerando a redação na parte final “observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária”.

Parte dos doutrinadores entendem que é uma norma de eficácia limitada e, até que seja publicada a legislação ordinária estabelecendo os procedimentos, a regra do parágrafo único não é aplicável.

Outra parte entende como uma norma de eficácia contida, que já está em pleno vigor, mas poderá ser limitada por lei ordinária que a regule.

Esta última é a posição é mais aceita neste Conselho:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.

(...)

PREVIDENCIÁRIO. DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS.

O art. 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, em que pese poder vir a sofrer restrições por outras normas, **pode ser aplicado de forma imediata e direta pela Autoridade Tributária, mormente no caso das Contribuições Previdenciárias, cuja legislação já prevê a possibilidade de desconsideração de vínculo formal de empregado**, visando a aplicação do vínculo efetivamente existente.

(Acórdão nº 9202-010.125, de 23/11/2021)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

(...)

NORMA DO ART. 116, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. EFICÁCIA. APLICAÇÃO. AUTORIDADE TRIBUTÁRIA.

O art. 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, se constitui em norma de eficácia contida, tendo, pois, **total eficácia por si só**, em que pese poder vir a sofrer restrições por outras normas. Dessa forma, **pode ser aplicado de forma imediata e direta pela Autoridade Tributária**.

(Acórdão nº 2402-006.752, de 08/11/2018)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/03/2016

(...)

ART. 116, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. EFICÁCIA CONTIDA. APLICAÇÃO IMEDIATA.

O art. 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, constitui-se em norma de eficácia contida, tendo total eficácia por si só, podendo ser aplicado de forma imediata e direta pela Autoridade Tributária.

(Acórdão nº 2402-012.650, de 07/05/2024)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano calendário: 2007

(...)

DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO. NORMA ANTIELISÃO. ART. 116, PARÁGRAFO ÚNICO DO CTN. EFICÁCIA PLENA.

Embora não tenha a acusação fiscal se baseado na norma antielisão prevista no art. 116, parágrafo único do CTN, **sua utilização não seria vedada. A eficácia de tal dispositivo independe de expedição de novo ato legal ante a existência de rito próprio para a constituição e exigência de créditos tributário em âmbito federal, consubstanciado no Decreto nº 70.235/1972.**

A Medida Provisória nº 66/2002, pretendeu estabelecer um rito prévio ao lançamento no qual o contribuinte, caso concordasse com a desconsideração dos atos ou negócios jurídicos pelo Fisco, poderia efetuar, no prazo de 30 dias, o pagamento sem a incidência de multa. Caso discordasse, sofreria o lançamento dos tributos, com aplicação da multa de ofício, que se submeteria, no âmbito federal, ao rito previsto no Decreto nº 70.235/1972. Com a rejeição dos dispositivos da MP. 66/2002 perderam os contribuintes

(Acórdão nº 1302-002.622, de 13/03/2018)

(grifos não originais)

Todavia, ainda que se entenda pela eficácia limitada do § único do art. 116, do CTN, no caso de comprovação de dolo, fraude ou simulação, o lançamento é válido nos termos do art. 149, VII do CTN:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ART. 116, PARÁGRAFO ÚNICO DO CTN. NORMA DE EFICÁCIA LIMITADA. AUSÊNCIA DE REGULAMENTAÇÃO. ATO ILÍCITO. SIMULAÇÃO ABSOLUTA. APLICAÇÃO DO ART. 149, VII DO CTN.

O parágrafo único do art. **116 do CTN é norma de eficácia limitada que só produzirá efeitos a partir da edição de respectiva lei ordinária** instituidora dos procedimentos aplicáveis ao caso.

Entretanto, **independente desta regulamentação, o art. 149, VII do CTN prevê o dever de realização de lançamento de ofício sempre que restar devidamente comprovado que o sujeito passivo agiu com dolo, fraude ou simulação.**

(...)

(Acórdão nº 9202-010.322, de 16/12/2021)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Data do fato gerador: 11/03/2004, 29/09/2004, 31/07/2007

DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS OU NEGÓCIOS JURÍDICOS PRATICADOS COM A FINALIDADE DE DISSIMULAR O FATO GERADOR. POSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO. DESNECESSIDADE DA LEI ORDINÁRIA.

Não há que se falar em regulamentação do art. 116 do CTN para que a autoridade lançadora efetue lançamento sobre atos considerados dissimulados. **A permissão legal que a autoridade fiscal tem para realizar lançamento sobre atos dissimulados decorre da combinação do art. 116, parágrafo único, com o art. 149, VII, ambos do CTN.**

(...)

Acórdão nº 2201-003.674, de 07/07/2017

(grifos não originais)

Entendo que a norma geral antielisiva tem eficácia contida, assim, está apta a produzir, desde logo, seus efeitos. No caso das contribuições previdenciárias, na qual se verifique a existência de simulação de ato ou negócio jurídico, o afastamento da “simulação”, para permitir a tributação do ato ou negócio efetivamente existente, está amparado pelo parágrafo único do art. 116, pelo art. 149, VII do CTN e pela legislação previdenciária, que também tem previsão para que haja a desconsideração de vínculo formal e se efetue o enquadramento de acordo com a realidade dos fatos.

No caso concreto, a simulação de negócio jurídico com a constituição de interpostas pessoas, e com fim de obter redução ilícita de tributos, está bem destacada na decisão de piso quando aponta os principais fatos elencados no Relatório Fiscal:

O Relatório Fiscal (fls. 88/123) informa que, para considerar irregular o procedimento da Camelon de **constituição de empresas interpostas e transferência formal de seus empregados,** a Fiscalização valeu-se dos seguintes fatos, em resumo:

1. **Os sócios e administradores da Rima e Suprema Cor eram oriundos ou, em certo período, estavam simultaneamente vinculados à Camelon.**
2. O pessoal da Rima e Suprema Cor **era composto por ex-empregados da Camelon, “transferidos” para aquelas empresas.**

3. A Rima e Suprema Cor **foram instaladas no mesmo endereço da Camelon,** onde passaram a **se utilizar os bens e equipamentos lá instalados.**

4. Houve **confusão patrimonial entre as três empresas,** na medida em que a Camelon contabilizou como de sua responsabilidade **despesas das demais empresas, sem ao menos demonstrar a realização das devidas e oportunas compensações.**

5. A Camelon prestou informações legais através dos instrumentos específicos e próprios, formalmente obrigatórios (folhas de pagamento, GFIP e registros contábeis), com divergências e inconsistências, que a Fiscalização, dadas as consequências legais, juridicamente relevantes (especialmente sob o aspecto tributário), considerou caracterizar a prática, em tese, ilícitos penais, o que deu ensejo, inclusive à Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) e responsabilização dos sócios administradores da Camelon.

Todos esses fatos podem ser constatados com base no Relatório Fiscal e nos demais documentos, cujas cópias o acompanham.

Vejamos.

Consta já no início do Relatório Fiscal (fls. 89/90):

*1.3- Em análise aos documentos apresentados pelo sujeito passivo no presente procedimento fiscal, e nas informações que constam dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, constatamos que o sujeito passivo no ano-calendário de 2005 **executou uma "TERCEIRIZAÇÃO FICTÍCIA",** ou seja, **desligou quase que a totalidade de seus empregados, e estes foram contratados por duas outras empresas criadas no mesmo endereço do sujeito passivo, apenas com os complementos "sala 05" e "sala 07", tendo como sócios das empresas Marcos Antônio de Lima, empregado do sujeito passivo desde 03/06/1996,** Gerente de Produção, **Carlos Roberto de Moraes, empregado do sujeito passivo de 01/07/2002 até 30/09/2005** e a partir de 04/09/2012, Gerente Comercial, e **Takefumi Fujimura empregado da empresa Confecções Globe Ltda, CNPJ: 43.447.911/0001-74, de 01/02/1990 a 30/10/2010, empresa que possuiu os mesmos sócios** que o sujeito passivo.*

1.4- Seguem abaixo dados das empresas criadas no mesmo endereço do sujeito passivo, ou seja, listrada Municipal, n° 1295, Jardim Santo Afonso, Guarulhos, SP, CEP: 07.270-000:

1.4.1- MALHARIA RIMA INDUSTRIAL LTDA - EPP. CNPJ: 07.420.666/0001-

*48, com endereço a Estrada Municipal, n° 1295, sala 07, Jardim Santo Afonso, Guarulhos, SP, CEP: 07.270-000, com **início de atividade em 18/04/2005,** registrada na JUCESP em 01/06/2005, e com **Distrato Social datado em 01/09/2013,** registrado na JUCESP em 25/09/2013, tendo como sócios e administradores:*

1.4.1.1- **Marco Antonio de Lima**, CPF: 085.246.068-60, NIT: 122.181.414.44, residente a Rua Gazeta, nº 12, Jardim Santo Afonso, Guarulhos, SP, CEP: 07.271-120, que ficou responsável pela guarda de livros e documentos após o Distrato Social, com valor de participação na sociedade de R\$ 1.500,00 (Um Mil e Quinhentos Reais).

1.4.1.2- **Takefumi Fujimura**, CPF: 200.134.938-68, NIT: 104.051.783.76, residente a Rua Kali Nader 1 Fabr, 700, Vila Santo Estéfano, São Paulo, SP, CEP: 04.154-030, com valor de participação na sociedade de R\$ 13.500,00 (Treze Mil e Quinhentos Reais).

(...).

1.4.2- SUPREMA COR TINTURARIA INDUSTRIAL LTDA - EPP, CNPJ: 07.448.196/0001- 20, com endereço a Estrada Municipal, nº 1295, sala 05, Jardim Santo Afonso, Guarulhos, SP, CEP: 07.270-000, **com início de atividade em 18/04/2005**, registrada na JUCESP em 01/06/2005, e **com Distrato Social datado em 01/02/2013**, registrado na JUCESP em 08/03/2013, tendo como sócios e administradores:

1.4.2.1- **Marco Antonio de Lima**, CPF: 085.246.068-60, NIT: 122.181.414.44, residente a Rua Gazeta, nº 12, Jardim Santo Afonso, Guarulhos, SP, CEP: 07.271-120, com valor de participação na sociedade de R\$ 1.500,00 (Um Mil e Quinhentos Reais).

1.4.2.2- **Carlos Roberto de Moraes**, CPF: 761.600.928-04, NIT: 103.824.776.15, residente a Rua Nivaldo Romero, 26 A, Vila Fátima, Guarulhos, SP, CEP: 07.191-050, que ficou responsável pela guarda de livros e documentos após o Distrato Social, com valor de participação na sociedade de R\$ 13.500,00 (Treze Mil e Quinhentos Reais).

(...).

Assim:

Quando ao pessoal/empregados

O pessoal que trabalhava na Camelon e foi “**transferido/contratado**” pela Rima e Suprema Cor e **permaneceu trabalhando no mesmo local, realizando as mesmas atividades, nas mesmas condições.**

Com efeito, quanto ao pessoal originariamente empregado pela Camelon e, depois, “contratado” pelas demais empresas (Rima e Suprema Cor), a Fiscalização destaca (fl.

105):

1.32- Face aos fatos acima relatados, e aos documentos analisados, conforme já citado no item 1.3, concluímos que **92,04% dos empregados demitidos nas competências 07/2005 a 09/2005** na empresa Camelon Mamut Tinturaria c Malharia Lida **foram admitidos nas duas empresas**

criadas, Malharia Rima Industrial Ltda e Suprema Cor Tinturaria Industrial Ltda, nas competências 08/2005 a 10/2005, conforme relações nos itens 1.8 e 1.9, e continuaram trabalhando no mesmo local, no mesmo serviço, nas mesmas máquinas e equipamentos, subordinados ao mesmo Gerente de Produção, e utilizando a mesma infraestrutura física da empresa Camelon Mamut Tinturaria c Malharia Ltda, que permaneceu com um número reduzido de empregados para desenvolver suas atividades econômicas, como segue:

(...).

O fato – transferência maciça do pessoal da Camelon para a Rima e Suprema Cor – foi confirmado com base nas informações prestadas pelas três empresas em GFIP (em relação ao que a Fiscalização elaborou quadros demonstrativos – fls. 94/97).

Quanto à administração/quadro administrativo-societário

As empresas criadas foram constituídas por empregados da Camelon, que, na condição de sócios-administradores das novas empresas (Rima e Suprema Cor), continuaram a realizar as mesmas atividades na Camelon.

Aliás, os vínculos entre a Camelon e o sócio-administrador Carlos Roberto de Moraes são bastante reveladores (fl. 106):

1.32.10- *Carlos Roberto de Moraes sócio e administrador da Suprema Cor Tinturaria Industrial Ltda, volta em 04/09/2012 a ser empregados, Gerente Comercial, da empresa Camelon Mamut Tinturaria e Malharia Ltda.*

Também quanto à Suprema Cor, os procedimentos e fatos se repetiram, neste caso em relação ao sócio-administrador Carlos Roberto de Moraes (fl. 92):

1.6.1- Foi admitido pela empresa Camelon Mamut em 2002 na função de Auditor-financeiro, e após dois anos foi promovido para área Comercial na função de Gerente Comercial, quando teve a oportunidade de se desenvolver profissionalmente;

1.6.2- No início do mês de abril de 2005 apresentou planos e convidou para uma parceria a Camelon Mamut, que passava por uma crise em seu setor de produção, apresentando uma solução para qualidade de seus produtos, e acertou a forma de parceria oferecendo-lhes a prioridade da produção que teria também preços reduzidos em função da oferta dos seus equipamentos industriais e estrutura de produção, e em 18/04/2005 fundou a empresa Suprema Cor Tinturaria Industrial Ltda;

1.6.3- Se desligou da Camelon Mamut para se dedicar à nova atividade na Suprema Cor;

Quanto ao aspecto contábil/fiscal (formalização de livros contábeis e registros das despesas e investimentos em equipamentos e instalações)

As empresas constituídas não demandaram nem mesmo investimentos (os **equipamentos e instalações foram cedidos a título gratuito ou mediante pagamentos irrisórios**).

Sob tal aspecto, a Fiscalização ressalva (fl. 105):

*1.32.1- Embora os endereços das duas empresas criadas sejam a Estrada Municipal, 1295. Sala 5 para Suprema Cor Tinturaria Industrial Ltda, e Sala 7 para Malharia Rima Industrial Ltda. Conforme os **Contratos de Locação** apresentados, a empresa Camelon Mamut Tinturaria e Malharia Ltda cede como objeto de locação apenas uma sala (5), e uma sala (7) e um banheiro, respectivamente, **nada citando sobre o Galpão, Parque Industrial, e as Máquinas, Teares e Equipamentos para Tinturaria, emprestadas, onde os empregados continuaram a trabalhar sobre o comando do mesmo Gerente de Produção, Marcos Antonio de Lima que continuou sendo empregado da Camelon Mamut Tinturaria e Malharia Ltda, além de constar como sócio e administrador das duas empresas criadas.***

Ainda, conforme relato do próprio sócio-administrador da Rima, Marco Antonio Lima (fl. 90), quanto à “obtenção” de equipamentos pela sua empresa (fl. 90):

*1.5.1- A empresa Camelon Mamut **emprestou máquinas e um espaço em seu galpão para a nova empresa, Malharia Rima Industrial Ltda - EPP, que assumiu o compromisso de produzir com garantia de excelência e qualidade na fabricação de tecidos para Camelon Mamut, com liberdade para negociar com outros futuros clientes.***

Quando a Camelon “resolveu” restabelecer a situação original (“retornar a produção de tecidos”), ainda conforme informa o próprio sócio-administrador da Rima, Marco Antônio Lima (fl. 90), **a Camelon simplesmente retomou os equipamentos (que jamais deixaram de ser seus) e reiniciou as operações (no mesmo local, já que de lá jamais foram transferidos os equipamentos)** – fl. 90:

1.5.5- No ano de 2012 a empresa Camelon Mamut resolveu retornar a produção de tecidos e, por conseguinte rescindiu o contrato de locação, solicitando que procurasse outro local para instalar a Malharia Rima.

Interessante registrar, também, que a Camelon, ao retomar os equipamentos e as instalações (que, na realidade, sempre teriam sido suas), **como nada havia recebido ao “transferi-los”, também nada pagou, sob o argumento que estaria assumindo os passivos fiscais e trabalhistas, já que os empregados da Rima retornaram ou foram transferidos para a Camelon** (fl. 91):

*1.5.10.1- Na Cláusula 10ª. do Contrato de Compra e Venda consta que o comprador (Camelon Mamut) está isento de pagamento de qualquer valor ao vendedor (Malharia Rima), **considerando quitada esta aquisição pelo compromisso das transferências das obrigações legais e trabalhistas de todos os funcionários ativos e demitidos com a data marcada para o dia***

01/09/2012, para efetivação das transferências dos funcionários da vendedora para o estabelecimento da compradora.

A retomada das atividades diretamente pela Camelon em relação à Suprema Cor deu-se nas mesmas circunstâncias constatadas pela Fiscalização, em relação à Rima (fls. 92/93):

1.6.7- Em julho de 2012 negociou a venda do fundo de comercio e indústria da Suprema Cor para a Camelon Mamut, **livre de pagamentos, e em contrapartida ela assume as obrigações legais e trabalhistas de todos os funcionários ativos registrados na Suprema Cor**, transferindo-os para a sua responsabilidade;

1.6.8- Ficou acordado entre as partes o direito de utilização do parque industrial da Camelon Mamut como empréstimo sem ônus para Suprema Cor, com o objetivo de atender aos pedidos existentes em carteira de vendas até o seu total atendimento;

(...).

1.6.11- Apresentou um Contrato de Compra e Venda, datado em 23/07/2012, onde a Suprema Cor vende para a Camelon Mamut o fundo de comércio e indústria da sociedade empresária denominada Suprema Cor Tinturaria Industrial Ltda, transferindo para a compradora toda a sua capacidade técnica industrial de tingir tecidos.

1.6.11.1- No item 2 do Contrato de Compra e Venda consta que a compradora (Camelon Mamut) **se obriga a efetuar a transferência de todos os funcionários ativos da vendedora (Suprema Cor) assumindo todos os seus encargos legais e trabalhistas dos funcionários ativos bem como do passivo trabalhista e legal dos demitidos**. Desta forma a compradora fica isenta de pagamento de quaisquer outros valores e obrigações legais, fiscais e com terceiros, sendo que a vendedora dá plena quitação da aquisição deste estabelecimento.

Assim, pois, como não dispendeu recursos ao adquirir os equipamentos da Camelon, a Suprema Cor também nada recebeu (ou pagou) ao devolvê-los, “transferindo”, inclusive, as responsabilidades fiscais e trabalhistas para a Camelon.

Outra circunstância de decisiva importância para a caracterização da existência, na realidade, de uma única empresa é constatação da **“confusão patrimonial”**, apurada pelas seguintes razões:

1. Centralização das atividades (e despesas) administrativas na Camelon, conforme os fatos e circunstâncias anteriormente narrados. Ou seja, as demais empresas (Rima e Suprema Cor) **“realizavam” suas atividades administrativas e burocráticas através do pessoal da Camelon**, sem que constasse quaisquer

compensações financeiras, como seria de se esperar entre empresas independentes, ligadas apenas por relações comerciais.

2. **A contabilização das despesas** necessárias, próprias e inerentes ao normal funcionamento da Rima e da Suprema Cor **dava-se apenas nos livros contábeis da Camelon**, sobre o que assim se expressa a Fiscalização (fl. 102):

*1.22- Em análise aos Livros Diários e Razões apresentados pelas empresas Malharia Rima Industrial Ltda e Suprema Cor Tinturaria Industrial Ltda **não constam os pagamentos de despesas com alugueis, consumo de água e luz, IPTU, taxa de lixo**, que nos Contratos de Locação apresentados constam como de responsabilidade dos mesmos.*

3. A Fiscalização, adiante, ainda no Relatório Fiscal, reitera a constatação destes fatos e circunstâncias, caracterizadores da “confusão patrimonial” (fls. 106/107):

1.32.2- Nos Livros Diários e Razão Analítico das empresas criadas, Suprema Cor Tinturaria Industrial Ltda e Malharia Rima Industrial Ltda, não constam pagamentos de alugueis para Camelon Mamut Tinturaria e Malharia Ltda, nem consumo de água, luz, IPTU, taxa de lixo que constam estipulados dos Contratos de Locação.

1.32.3- As duas empresas criadas tiveram seus Instrumentos Particulares de Constituição de Sociedade Empresária Limitada, assinados na mesma data.

*1.32.4 **As testemunhas** que assinaram a Constituição, Alteração e Distratos das duas empresas criadas, também assinam Alterações Contratuais da empresa Camelon Mamut Tinturaria e Malharia Ltda, da qual **são empregados**, conforme itens 1.12, 1.13, e 1.28.*

*1.32.5- **As Folhas de Pagamento das empresas criadas continuaram a ser elaboradas pelo mesmo programa da Camelon Mamut Tinturaria e Malharia Ltda, identificada como empresa 0001, e as criadas como empresa 0002 a Malharia Rima Industrial Ltda, e como empresa 0003 a Suprema Cor Tinturaria Industrial Ltda, conforme itens 1.16 e 1.17.***

*1.32.6- As Guias da Previdência Social - **GPS das empresas criadas continuaram a ser emitidas pelo mesmo programa da empresa Camelon Mamut Tinturaria e Malharia Ltda, com a indicação 0002 e 0003**, conforme demonstram diversas GPSs apresentadas pelas empresas criadas, conforme itens 1.18 e 1.19.*

1.32.7- As Guias da Previdência Social das empresas criadas e da empresa Camelon Mamut Tinturaria e Malharia Ltda foram pagas quase que totalmente nas mesmas datas, conforme item 1.20, onde constam relacionadas todas as GPS das três empresas.

*1.32.8- **As GFIPs** da empresa Camelon Mamut Tinturaria e Malharia Ltda e das empresas criadas **foram enviadas de um mesmo equipamento, tendo como responsável a mesma pessoa, com endereço, e-mail, e telefone da***

empresa Camelon Mamut Tinturaria c Malharia Ltda, conforme demonstrado no item 1.21.

1.32.9- As empresas criadas apresentaram Contratos de Venda do Fundo de Negócio para Camelon Mamut Tinturaria c Malharia Ltda, mas nada receberam por esta venda, a não ser terem seus empregados ativos assumidos, a partir de 09/2012, pela Camelon Mamut Tinturaria e Malharia Ltda.

Em face dessas premissas, a Fiscalização conclui:

1.33- Portanto, concluímos que de fato os segurados empregados, assim como os contribuintes individuais (sócios e administradores), das empresas criadas continuaram a ser empregados e trabalhando para o sujeito passivo, empresa Camelon Mamut Tinturaria e Malharia Ltda, mesmo estando registrados nas empresas criadas, Malharia Rima Industrial Ltda - EPP e Suprema Cor Tinturaria Industrial Ltda EPP.

Esta conduta do sujeito passivo, em tese, caracteriza sonegação de contribuição social previdenciária, pois omitiu de forma dolosa, a remuneração de seus empregados através das empresas criadas, evidenciando a intenção de reduzir o valor de suas contribuições previdenciárias.

E como nas empresas criadas só foram recolhidas as Contribuições descontadas das remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais, por serem optantes pelo Simples, cobraremos do sujeito passivo as Contribuições da empresa sobre estas remunerações, assim como o reflexo referente a Outras Entidades e Fundos, Terceiros, conforme remunerações abaixo relacionadas:

(...).

Outras circunstâncias

A Fiscalização aponta outras circunstâncias que corroboram suas conclusões, ao sugerirem a centralização das atividades burocráticas e administrativas (com ônus exclusivo da Camelon):

1. A contratação do mesmo profissional de contabilidade (Rubens Cascapera) para realizar a formalização das operações contábeis e societárias de todas as empresas.

2. Em determinado período, as folhas de pagamentos das três empresas era única, ou, pelo menos, constava no cabeçalho como sendo folhas de pagamentos da Camelon, com “subdivisões” para “0002 – Malharia Rima Industrial Ltda” e “0003 – Suprema Cor Tinturaria Industrial Ltda” (fls. 98/99). Sob este aspecto, portanto, figurava a existência de uma única empresa com diversos “estabelecimentos” (ou “filiais”).

3. O mesmo critério de “distinção” das três “empresas” foi utilizado também, durante certo período, para distinguir o “responsável” pelo recolhimento das contribuições previdenciárias, em cujas guias constava a titularidade da Camelon, com as “indicações” das demais empresas: “0002” ou “003” (fl. 99).

4. As transmissões das GFIP das três empresas foram realizadas, no período considerado, sob a responsabilidade de pessoas vinculadas à Camelon.

Divergência de informações em documentos legais, quanto às remunerações informadas

Releva, ainda, destacar que a Fiscalização identificou, também, divergências de informações, considerando os documentos fornecidos e elaborados, assim como as informações prestadas pela Camelon:

1. Consta – à fls. 109/110:

1.33.2- Relação das diferenças entre o total das remunerações dos segurados empregados, constam das Folhas de Pagamento e das GFIPs das empresas criadas, relacionadas nos anteriores, como segue:

(...). [seguem quadros demonstrando diferenças entre folhas de pagamento e GFIP, para a Rima e para a Suprema Cor].

2. Consta, também (fl. 110/111):

1.33.3- Relação das diferenças de remunerações dos contribuintes individuais, sócios e administradores, que constam lançadas na conta 4.2.2.01.4201 Pró-labore, nos Livros Razões apresentados pelas empresas criadas c os informados em suas GFIPs, relacionadas nos itens 1.33.1.1 e 1.33.1.2, como segue:

(...). [seguem quadros demonstrando diferenças entre os registros contábeis e GFIP, para a Rima e para a Suprema Cor].

3. Mesmo na Camelon especificamente, em relação aos seus próprios administradores, a Fiscalização relata divergências entre os registros contábeis e os valores declarados em GFIP (fls. 11/112):

1.34.1- Pagamentos de pró-labore contabilizados na conta 4.2.1.01.4101 - Prólabor, para o sócio Estéfano Chae, e na conta 4.2.3.01.4301 - Prólabor, para o sócio Marcos Chae, não declarados nas GFIPs enviadas, e não recolhidos, como segue:

(...).

Ora, tais divergências e inconsistências de informações – prestadas (ou omitidas) em folhas de pagamento, transmitidas (ou omitidas) em GFIP e formalizadas deficientemente em registros contábeis – dados seus efeitos legais (especialmente tributários) constituem, em tese, ilícitos penais legitimadores da qualificação da multa aplicada, do que também trata a Fiscalização em seu Relatório (fls. 118/119).

As mesmas divergências motivaram, ainda, tanto a elaboração da RFFP, quanto a atribuição de responsabilidade solidária aos sócios-administradores da Camelon (fl.

119).

Os documentos comprobatórios, com base nos quais a Fiscalização fundamentou suas conclusões, encontram-se arrolados (fls. 119/122), tendo sido as cópias juntadas aos autos.

(grifos não originais)

Fazendo um resumo bastante sintético dos destaques da decisão de piso e do Relatório Fiscal, temos que:

- A empresa RIMA, que iniciou as atividades em 18/04/2005, era optante pelos SIMPLES e composta pelos sócios MARCOS ANTONIO LIMA (R\$ 1.500,00) e TAKEFUMI FUJIMURA (R\$ 13.500,00). Em 01/02/2013 as cotas são passadas para MARCOS ANTONIO LIMA, que passa a ser o único sócio. Em 01/09/2013 a pessoa jurídica é extinta.
- A empresa SUPREMA COR, que iniciou as atividades em 18/04/2005, era optante pelo SIMPLES e constituída pelos sócios MARCO ANTONIO LIMA (R\$ 1.500,00) e CARLOS ROBERTO DE MORAES (R\$ 13.500,00). Em 01/02/2013 a pessoa jurídica foi extinta.
- O sócio CARLOS ROBERTO DE MORAES era funcionário da CAMELON MAMUT de 01/07/2002 até 30/09/2005 no cargo de Gerente Comercial, e retornou à condição de empregado novamente em 04/09/2012.
- O sócio MARCOS ANTONIO LIMA era funcionário da CAMELON MAMUT a partir de 03/06/1996 e continuou no cargo de Gerente de Produção no período que foi sócio da RIMA.
- O sócio TAKEFUMI FUJIMURA era funcionário da CONFECÇÕES GLOBE LTDA, (composta com os mesmos sócios da CAMELON MAMUT) de 01/02/1990 até 31/10/2010.
- Em 2005 cerca de 93% (104 de 113) dos empregados da CAMELON MAMUT foram recontratados pela RIMA (54) e SUPREMA (50) no dia seguinte a demissão ou nos dias subsequentes, permanecendo a CAMELON MAMUT com 9 funcionários.
- Em setembro de 2012 os funcionários da RIMA e SUPREMA COR foram recontratados pela CAMELON MAMUT, que passou de 11 empregados para 186.

- Há a formalização de Contrato de Locação entre a CAMELON MAMUT e a RIMA e entre a CAMELON MAMUT e a SUPREMA COR, pela locação das salas nº 5 e 7 e os equipamentos de produção, todavia, nas Escriturações Contábeis das empresas RIMA e SUPREMA não constam pagamentos de aluguel, água luz, IPTU e taxa de lixo, descritas no contrato como obrigação do locatário. O contrato também não prevê a utilização dos espaços de produção industrial (galpão e Parque Industrial) que continuaram a ser usados normalmente pelos empregados para desenvolver as mesmas atividades sob a supervisão do mesmo Gerente de Produção MARCOS ANTONIO DE LIMA, que continuou na função como empregado da CAMELON MAMUT.
- A maioria das funções burocráticas (tais como preenchimento e folha de pagamento, escrituração de livros contábeis, preenchimento da GFIP e pagamento da GPS) de responsabilidade da RIMA e da SUPREMA COR foram desempenhadas por funcionários da CAMELON MANUT, ou a ela relacionada.

Portanto, a empresa “principal” (CAMELON MAMUT) continuou no “controle” das atividades de produção, de forma indireta, no período de 2005 a 2012, passando para as “secundárias” (RIMA e SUPREMA COR), com criação apenas no plano formal, o “gerenciamento direto da mão de obra”. A composição nestes moldes durou até 2012, quando retomou o controle direto de suas atividades, com a extinção das “secundárias”.

A conclusão da Fiscalização foi pela existência de Simulação uma vez que constatou a existência de interposta pessoa, assim consideradas as duas empresas só existentes no plano formal: RIMA e SUPREMA COR, sem autonomia patrimonial ou operacional, com único intuito de usufruir indevidamente dos benefícios do regime de tributação do SIMPLES, no que chamou de “Terceirização Fictícia”. Neste contexto, foi afastada a existência das pessoas jurídicas interpostas (RIMA e SUPREMA COR), para considerar que a contribuinte (CAMELON MAMUT), em seu próprio nome, é a responsável pelos encargos previdenciários decorrentes dos empregados segurados e contribuinte individuais que lhe prestaram serviço por intermédio das empresas “fictícias”, em razão do princípio da supremacia da realidade.

Tal conclusão foi confirmada pela decisão de piso, que considerou válido o lançamento do crédito tributário que imputou à CAMELON MAMUT a responsabilidade pelo pagamento das contribuições previdenciárias dos empregados e contribuinte individual vinculados à RIMA e a SUPREMA COR no período de 2010 a 2012, assim como diferenças verificadas nos pagamentos à contribuinte individual (pró-labore) de seus sócios diretos.

Essa decisão está em conformidade com o julgamento do tema no âmbito deste Conselho:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/2002 a 31/03/2003

AUTO DE INFRAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL E CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE. SIMULAÇÃO.

No tocante à relação previdenciária, os fatos **devem prevalecer sobre a aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer, ficando a empresa autuada, na condição de efetiva responsável pelo trabalho dos segurados que lhe prestaram serviços através de empresa interposta,** obrigada ao recolhimento das contribuições devidas.

(...)

(Acórdão nº 2002-008.783 – de 22/08/2024)

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2013

RECONHECIMENTO DO VÍNCULO CONTRATUAL REAL PARA FINS PREVIDENCIÁRIOS. PRIMAZIA DA REALIDADE. CONTRATAÇÃO DE TRABALHADORES POR INTERMÉDIO DE INTERPOSTA PESSOA JURÍDICA EXISTENTE APENAS NO PLANO FORMAL. USUFRUTO INDEVIDO DO SIMPLES.

O fracionamento das atividades empresariais mediante a utilização de mão-de-obra existente em empresas interpostas, para usufruir artificial e indevidamente dos benefícios do regime de tributação do Simples, viola a legislação tributária, sendo possível a desconsideração daquela prestação de serviços formalmente constituída.

CONTRATAÇÃO DE EMPREGADOS POR INTERPOSTA PESSOA JURÍDICA.

O fracionamento das atividades empresariais, **mediante a utilização de mão-de-obra existente em empresa interposta, sendo esta desprovida de autonomia operacional e patrimonial, para usufruir artifício e indevidamente dos benefícios do regime de tributação do SIMPLES, é conduta simulada, devendo a Fiscalização efetuar o lançamento de ofício, conforme previsão no artigo 149,** inciso VI, do Código Tributário Nacional-CTN.

MULTA. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Incabível ao CARF a apreciação de pedido de inconstitucionalidade de dispositivo legal. Súmula CARF nº 2.

SIMULAÇÃO. FORMA DE EVADIR-SE DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS. INTERPOSTAS PESSOAS. SIMPLES

A simulação não é aceita como forma de planejamento tributário com vistas a reduzir a carga tributária da empresa. Manobra considerada ilegal.

A utilização de interpostas pessoas enquadradas no SIMPLES para contratação de mão de obra e colocação à disposição de uma outra pessoa jurídica, à fim de não recolher a quota patronal das contribuições previdenciárias, **quando comprovado que o único fim desta empresa é desvincular o empregador para com uma empresa, há de ser reconhecida a nulidade do negócio por abuso de direito e simulação.**

CONTRATAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA POR MEIO DE EMPRESAS INTERPOSTAS OPTANTES PELO SIMPLES. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS RECOLHIDAS PELAS INTERPOSTAS.

Constatada a contratação irregular de funcionários por meio de pessoa jurídica interposta optante pelo SIMPLES, não é cabível abater do lançamento as contribuições recolhidas pelas empresas contratadas ao regime de tributação favorecido. Inaplicabilidade da Súmula CARF nº 76, que só se amolda aos casos de lançamentos contra pessoa jurídica desenquadrada do Simples Nacional, hipótese diversa da que se verifica nos autos.

(Acórdão nº 2102-02/10/2024)

(Grifos não originais)

Outros argumentos apresentados no Recurso

Importante esclarecer que a Fiscalização em momento algum declarou a nulidade de atos ou negócios jurídicos, em especial, a constituição das empresas RIMA e SUPREMA COR, que só poderia ser feita nos termos dos art. 167e 168 do Código Civil, Lei nº 10.406, de 2002, por declaração de Juiz em ação judicial.

Deste modo, para todos os demais efeitos, exceto para determinar o sujeito passivo na relação tributária, permanece válida a formalização das pessoas jurídicas RIMA e SUPREMA COR.

O que houve foi o afastamento da “roupagem” de personalidade jurídica das empresas “secundárias”, por verificar a existência de simulação, com vista a tributar o contribuinte de fato das contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas, CAMELON MAMUT, conforme descreveu o Relatório Fiscal.

1.33- Portanto concluímos que de fato os segurados empregados, assim como os contribuintes individuais (sócios e administradores), das empresas criadas **continuaram a ser empregados e trabalhando para o sujeito passivo, empresa Camelon Mamut Tinturaria e Malharia Ltda, mesmo estando registrados nas empresas criadas,** Malharia Rima Industrial Ltda -EPP e Suprema Cor Tinturaria Industrial Ltda - EPP.

(...)

E como nas empresas criadas só foram recolhidas as Contribuições descontadas das remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais, por serem optantes pelo Simples, **cobraremos do sujeito passivo as Contribuições da empresa sobre estas remunerações, assim como o reflexo referente a Outras Entidades** e Fundos, Terceiros, conforme remunerações abaixo relacionadas:

(grifei)

É verdade que, cumpridos os requisitos, as empresas têm a liberdade de optar pelo regime de tributação na forma do SIMPLES, nos termos da Lei Complementar nº 123, de 2006. Isso é válido inclusive para a RIMA e a SUPREMA COR. A divergência, todavia, não reside neste ponto, reside na criação, com uso de interposta pessoa, de personalidade jurídica com o propósito único de poder recolher menos tributo de forma ilícita.

A própria legislação do Simples afasta essa possibilidade quando prevê no inciso VI, do art. 29 da LC nº 123, de 2006, a exclusão do Regime sempre que verificado a constituição por interposta pessoa.

Não se pode admitir que a empresa se beneficie da tributação favorecida no Regime do Simples utilizando-se de “simulação” da sua real situação.

Outro ponto que não se pode admitir é conceber que o princípio da livre iniciativa e da livre concorrência, inserido na nossa Constituição, possa abrigar situação em que haja a “simulação” da condição de “pessoa jurídica” de meras “partes dependentes”.

Tais princípios constitucionais encontram seus limites nos princípios da primazia da realidade e da legalidade tributária.

-Multa mais benéfica

Com a conclusão pela “simulação de negócio” planejada e realizada com intenção de reduzir o pagamento de tributo, foi aplicada a multa qualificada que trata o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, combinada com os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502, de 1964.

A contribuinte não questiona diretamente o lançamento da multa qualificada, mas aduz em sua defesa, de forma genérica, sobre os valores “que exorbitam a própria obrigação principal”.

O art. 44 da Lei n. 9.430, de 1996 foi alterado pelo art. 8º da Lei n. 14.689, de 2023, passando a ter a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de

novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões.

(grifei)

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

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

Portanto, deve-se aplicar a retroação disposta na Lei n. 9.430, de 1996, art. 44, § 1º, VI, com a redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023, reduzindo o percentual da multa de ofício para 100%.

Responsabilidade Solidária

A impugnação apresentada engloba a pessoa física de ESTEFANO CHAE, devedor solidário. Sobre o tema da responsabilidade solidária assim se manifestou:

Tampouco pode ser responsabilizado o sócio gerente de Camelon, pois de acordo com o nosso ordenamento jurídico-tributário, os sócios (diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica) **são responsáveis, por substituição, pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes da prática de ato ou fato eivado de excesso de poder ou com infração de lei, contrato social ou estatutos,** nos termos do art. 135, III, do CTN, o que incorre na espécie, como visto acima.

A solidariedade do sócio pelos atos da sociedade só se manifesta quando comprovado que, no exercício de sua administração, praticou os atos elencados na forma do art. 135, caput, do CTN.

(grifei)

No recurso voluntário apresentado, também pela pessoa física ESTEFANO CHAE, o assunto é tratado da mesma forma.

O Relatório Fiscal motiva a solidariedade das pessoas físicas:

12.1— Lavramos Termos de Sujeição Passiva Solidária para os sócios administradores, por serem **SOLIDARIAMENTE RESPONSÁVEIS** pelos débitos apurados nos Autos de Infração DEBCAD nº 51.055.086-0 e nº 51.055.087-8, **com fundamento no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172 de 25/10/66, face, em tese, a sonegação tratada no art. 71 da Lei nº 4.502/64, por omissão dolosa**, nas GFIPs enviadas pelo sujeito passivo, **das remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais**, nos termos do inciso I e III do Art. 337-A do Decreto Lei nº 2.848/40, Código Penal.

(grifei)

Relaciono os fatos apontados pela decisão de piso para demonstrar a existência de conduta dolosa dos sócios administradores, com fim de dificultar que a Administração Pública tivesse conhecimento da ocorrência do fato gerador do tributo, comportamento que se amolda ao conceito de sonegação descrito no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964:

1. **A criação de empresas interpostas**, constituídas, em seus quadros diretivos, por ex-empregados ligados à Camelon, e, por isso, na prática, sob a mesma administração original.
2. **A transferência (apenas formal) dos contratos de trabalho**, sem que realmente houvesse mudança nas efetivas relações de trabalho (mesmo local, mesmas funções, mesma supervisão).
3. A manutenção, na realidade, das mesmas atividades comerciais e industriais, **apenas com a figuração de que eram realizadas por outras empresas.**
4. **A centralização (contabilização) das despesas na Camelon**, com os evidentes reflexos fiscais e trabalhistas, o que, inclusive, **possibilitaria, sob o aspecto das movimentações financeiras (faturamento) que as empresas pudessem se beneficiar do SIMPLES Nacional.**

(grifos não originais)

A caracterização da conduta dolosa, para além de justificar, na verdade obrigar a qualificação da multa, tendo em vista o caráter vinculante do lançamento, nos termos do art. 142 do CTN, também justifica a lavratura de termo de solidariedade passiva para os administradores da pessoa jurídica que são, de fato, as pessoas que praticam os atos de gestão, em nome da empresa.

Se a fiscalização demonstra a execução, pela pessoa jurídica, de condutas tipificadas nos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, dolo, fraude ou simulação, com fins de reduzir o pagamento de tributo, está perfeitamente caracterizado que a gestão da empresa cometeu infração à lei, e, nos termos do art. 135, III do CTN, justifica a atribuição da responsabilidade solidária e pessoal aos administradores da pessoa jurídica autuada.

A tese está presente no Acórdão 2401-012.182, de 27/05/2025, assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

(...)

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO DO DOLO PELA APRORIAÇÃO DOS VALORES RETIDOS DA COTA DO SEGURADO.

Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais. A retenção da cota do segurado caracteriza o caráter doloso da omissão da declaração em GFIP do pagamento correspondente.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE TERCEIROS. ADMINISTRADORES E GERENTES. ART. 135, III DO CTN. SONEGAÇÃO.

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. **A sonegação é um ato praticado com infração à lei que gera obrigação tributária.**

(grifos não originais)

No caso concreto, nos termos do contrato social (e-fls. 601), e mantido nas demais alterações, a sociedade era representada, pelos dois sócios ESTAFANO CHAE E MARCOS CHAE, durante todo.

Os julgados citados abaixo da CSRF da primeira sessão entendem que, havendo comprovação de dolo, fraude ou simulação e que os administradores tinham poder de gestão no período autuado, a imputação da responsabilidade solidária a eles é decorrência automática, não sendo necessário abordar sobre individualizações de condutas:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN. PODERES DE GESTÃO/ADMINISTRAÇÃO.

I - O art. 135 do CTN, ao dispor no caput, sobre os atos praticados, diz respeito aos atos de gestão para o adequado funcionamento da sociedade, exercidos por aquele que tem poderes de administração sobre a pessoa jurídica. A plena subsunção à norma que trata da sujeição passiva indireta demanda constatar se as obrigações tributárias, cujo surgimento ensejaram o lançamento de ofício e originaram o crédito tributário, foram resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Fala-se em conduta, acepção objetiva (de fazer), não basta apenas o atendimento de ordem subjetiva (quem ocupa o cargo). Ou seja, não recai sobre todos aqueles que ocupam os

cargos de diretores, gerentes ou representantes de pessoa jurídica de direito privado, mas apenas sobre aqueles que incorreram em atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

II - O fundamento da responsabilização tributária do art. 135 do CTN repousa sobre quem pratica atos de gerência, podendo o sujeito passivo indireto ser tanto de um “sócio-gerente”, quanto um diretor contratado, ou ainda uma pessoa que não ocupa formalmente os cargos de diretores, gerentes ou representantes de pessoa jurídica de direito privado, mas que seja o sócio de fato da empresa. Não basta a pessoa integrar o quadro societário, deve restar demonstrado que possui poderes de gestão, seja mediante atos de constituição da sociedade empresária (contratos sociais, estatutos, por exemplo), ou, quando se tratar de sócio de fato, em provas demonstrando a efetiva atuação em nome da empresa.

(Acórdão nº 9101.004.351, de 08/08/2019)

Em suas razões de decidir, o relator do Recurso Especial apresentado pela PGFN **aprecia a sujeição passiva atribuída aos administradores que foi afastada no julgamento do Recurso Voluntário, sob o argumento de falta de individualização das condutas,** e aponta que a existência de condutas que justificam a aplicação da multa qualificada e a comprovação que a pessoa física detinha poder de gestão no período autuado, justifica a imputação da responsabilidade solidaria:

(...)

Percebe-se que a acusação recai sobre (1) a utilização de notas fiscais inidôneas, de empresa com atividade operacional inexistente, para fabricar despesas fictícias; (2) apresentação de declarações DIPJ com receitas zeradas, e (3) não apresentação de arquivos magnéticos obrigatórios.

Afasto as ocorrências (2) e (3) para fins de imputação de responsabilidade tributária com base no art. 135 do CTN, para o caso concreto. De fato, **são infrações tributárias, que inclusive justificaram a qualificação, o agravamento da multa de ofício** e arbitramento do lucro para os lançamentos de ofício dos anos de 2007 e 2008. Contudo, quando se fala em atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, **como fundamento para trazer ao polo passivo da relação jurídica-tributária os sócios, administradores e representantes da pessoa jurídica, há que se verificar a ocorrência de um ilícito específico, que evidencie o ocorrência de uma construção artificial para se amoldar a uma hipótese de incidência tributária** (por exemplo, criação de despesas fictícias mediante utilização de documentos falsos e inidôneos, utilização de empresas fictícias sem substância e/ou com objetivo de transferência de ativos/passivos para criar despesas ou se esquivar de incidências tributárias), que é retratado com clareza nos presentes autos em relação à fabricação de despesas fictícias mediante utilização de notas fiscais de empresa inidônea (LCS AR PRESTADORA DE SERVIÇOS GERAIS LTDA). Transcrevo as constatações da autoridade fiscal:

(...)

Ou seja, **a infração que justifica a imputação da responsabilidade tributária diz respeito a atos de gestão praticados no decorrer do ano-calendário de 2006.**

(...)

Resta, portanto, suficientemente demonstrado, com base nos documentos societários da pessoa jurídica, que a sócia VANESSA RODRIGUES DOS SANTOS AGUIAR **detinha poderes de gestão/administração da empresa, para o ano-calendário de 2006.** Por outro lado, tendo em vista que os sócios LUIZ RODRIGUES DOS SANTOS e RODOLFO RODRIGUES DOS SANTOS não detinham poderes de administração, e tampouco restou demonstrado nos autos que seriam sócios de fato no decorrer do ano-calendário de 2006, não devem integrar o polo passivo na relação jurídica-tributária.

(...)

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer e dar provimento parcial ao recurso especial da PGFN, para restabelecer a responsabilização tributária de VANESSA RODRIGUES DOS SANTOS AGUIAR, e determinar o retorno dos autos para a turma a quo.

(grifos não originais)

Esse mesmo voto foi utilizado como razões de decidir no Acórdão 9101.006331, de 06/10/2022:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA(IRPJ)Ano-calendário: 2011 MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

A apresentação ao Fisco, de forma reiterada, de DCTFs, declarando débitos tributários, em valores irrisórios, em relação aos realmente devidos e apurados pelo próprio contribuinte revela sua intenção de ocultar e/ ou retardar o conhecimento, pela autoridade administrativa, da ocorrência do fato gerador e/ ou da redução dos reais valores de tributos devidos, implicando a qualificação da multa de ofício.

SUJEIÇÃO PASSIVA. MULTA QUALIFICADA. RESPONSABILIDADE ATRIBUÍDA A ADMINISTRADOR DA PESSOA JURÍDICA. ART. 135, III, DO CTN. POSSIBILIDADE.

A cominação da penalidade qualificada baseada em conduta dolosa que denote sonegação, fraude ou conluio com repercussões, em tese, na esfera criminal, ensejam a responsabilização dos administradores da pessoa jurídica à época da ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária em questão.

Correta a imputação de **responsabilidade tributária aos sócios administradores da pessoa jurídica por terem agido com infração à legislação tributária, visando reduzir o pagamento de tributos devidos,** mediante a apresentação de DCTF com valores irrisórios, em relação aos efetivamente devidos e apurados pelo próprio contribuinte.

(grifos não originais)

E no Acórdão nº 9101.007.216, de 07/11/2024, pela redatora designada, que concluiu que

Não se trata de mera falta de recolhimento de tributos sabidamente devidos. Trata-se da constituição de uma pessoa jurídica para centralização de serviços em favor de um grupo econômico, que, sistemática e reiteradamente, deixa de apresentar escrituração comercial, apresenta declarações zeradas, mas emite parte das notas fiscais destes serviços em favor das pessoas jurídicas tomadoras, em agravantes que convergem para a construção artificial referida no precedente antes citado.

Há, portanto, elementos de fato assim necessários à aplicabilidade do art. 135 do CTN e **demonstração da atuação irregular dos administradores, que geriram a sociedade no período em que, reiteradamente, a sonegação foi praticada, descumprindo, assim, seu dever de zelo pelo adequado funcionamento das sociedades empresárias, sendo desnecessária a demonstração de suas condutas específicas em atos que ensejaram a sonegação constatada.**

(grifos não originais)

Posto isso, não há motivos para afastar a solidariedade passiva dos sócios administradores.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer em parte o Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, sobre arrolamento de bens e da matéria preclusa, e, na parte conhecida, dar parcial provimento para reduzir a multa de ofício qualificada para 100%.

Assinado Digitalmente

Flavia Lilian Selmer Dias