



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18088.720002/2017-18
ACÓRDÃO	2401-012.588 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	R. C. AUGUSTO TRANSPORTES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ano-calendário: 2013, 2014

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FALTA DE MOTIVAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa por falta de motivação quando a autoridade lançadora descreve minuciosamente o procedimento fiscal, a fundamentação legal e lógica do lançamento, e ainda por cima a Contribuinte apresenta defesa apta e específica demonstrando ter compreensão das razões do lançamento.

COMPROVAÇÃO DE UTILIZAÇÃO DE PESSOA JURÍDICA INTERPOSTA.

O conjunto probatório convergente trazido pela Fiscalização demonstra que foi utilizada pessoa jurídica interposta para contratação de funcionários com o intuito fraudulento de redução tributária.

DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO.

A autoridade administrativa possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos eivados de vícios, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora, consagrando o princípio da substância sobre a forma.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, 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 art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, "c", do CTN.

PARTICIPAÇÃO DE INTERPOSTA PESSOA JURÍDICA. DESCONSIDERAÇÃO. SUJEITO PASSIVO É O REAL EMPREGADOR. CASO PECULIAR EM QUE A INTERPOSTA EMPRESA É INDICADA COMO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIA PELAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE A MESMA BASE. ART. 125, I, DO CTN. APROVEITAMENTO DE VALORES PAGOS. POSSIBILIDADE.

Ocorrida a desconsideração da participação da pessoa jurídica interposta na operação, com o conseqüente deslocamento da tributação da folha salarial em face da real empresa empregadora, não é possível o aproveitamento da contribuição previdenciária patronal recolhida pela interposta empresa sobre a mesma base atuada. No entanto, particularmente na hipótese da pessoa jurídica interposta ser indicada como responsável solidária pelo crédito tributário decorrente da constatação de ser a empresa contribuinte a real empregadora, deve ser garantida a esta o aproveitamento dos valores de contribuições patronais já recolhidos pela empresa solidária, conforme disciplina o art. 125, I, do CTN.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. SÚMULA CARF Nº 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade e no mérito, dar-lhe parcial provimento para: a) aplicar a retroação da multa qualificada prevista no art. 44, §1º, VI, da Lei nº 9.430/96 com redação dada pela Lei nº 14.689/23, reduzindo-a ao percentual de 100%; b) determinar o aproveitamento dos valores recolhidos a título de contribuição previdenciária patronal no âmbito do Simples Nacional pela empresa interposta, se disponíveis.

Assinado Digitalmente

Elisa Santos Coelho Sarto – Relatora

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Elisa Santos Coelho Sarto, Leonardo Nunez Campos, Marcio Henrique Sales Parada, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 852-876) interposto em face do Acórdão de nº 16-80.879 da 14ª Turma da DRJ/SPO (e-fls. 741-763) que julgou improcedentes as impugnações contra o lançamento das seguintes obrigações tributárias:

- i) Obrigação Principal referente à contribuição devida pela empresa, prevista no art. 22, III, da Lei 8.212/91, incidente sobre 20% dos valores pagos a segurados transportadores autônomos (frete), no montante originário R\$ 84.213,32 (oitenta e quatro mil, duzentos e treze reais e trinta e dois centavos), acrescido de multa e juros, abrangendo o período 01/02/2012 a 31/12/2013.
- ii) Obrigação Principal referente à contribuição devida pela empresa, prevista no art. 22, I, da Lei 8.212/91, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados, no montante originário R\$ 162.840,66 (cento e sessenta e dois mil, oitocentos e quarenta reais e sessenta e seis centavos), acrescido de multa e juros, abrangendo o período 01/01/2012 a 31/12/2013.
- iii) Obrigação Principal referente à contribuição GILRAT com FAP, prevista no art. 22, II, da Lei 8.212/91, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados, no montante originário R\$ 20.378,48 (vinte mil, trezentos e setenta e oito reais e quarenta e oito centavos), acrescido de multa e juros, abrangendo o período 01/09/2011 a 31/08/2012.
- iv) Obrigação Principal referente à contribuição devida pelos segurados transportadores autônomos, não descontada e não recolhida pela empresa, cuja base de cálculo corresponde a 20% do valor do frete, no montante originário de R\$ 46.317,25 (quarenta e seis mil, trezentos e dezessete reais e vinte e cinco centavos), acrescido de multa e juros, abrangendo o período 01/02/2012 a 31/12/2013;
- v) Obrigação Principal referente à contribuição devida ao Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte - SENAT, incidente sobre 20% dos valores pagos a segurados transportadores autônomos (frete), no montante

originário de R\$ 4.210,58 (quatro mil, duzentos e dez reais e cinquenta e oito centavos), acrescido de multa e juros, abrangendo o período 01/02/2012 a 31/12/2013;

- vi) Obrigação Principal referente à contribuição devida ao Serviço Social de Transporte - SEST, incidente sobre 20% dos valores pagos a segurados transportadores autônomos (frete), no montante originário de R\$ 6.315,91 (seis mil, trezentos e quinze reais e noventa e um centavos), acrescido de multa e juros, abrangendo o período 01/02/2012 a 31/12/2013.

De acordo com o Relatório Fiscal (e-fls. 86-121), a empresa R. C. Augusto Transportes EPP criou uma empresa optante pelo Simples para se elidir da incidência da contribuição patronal que recairia sobre a folha de pagamento dos segurados registrados na empresa vinculada J.F.C. Augusto Transportes – ME. Foi constatada incompatibilidade entre a receita e massa salarial da RC no ano-calendário de 2012, com receita declarada de mais de R\$ 12 milhões e massa salarial de cerca de R\$ 25 mil reais. A empresa possuía 53 caminhões e apenas dois empregados, em janeiro e fevereiro. De fevereiro a setembro, um empregado. Nos demais meses, foi realizada apenas a declaração do administrador.

Em diligência, foi constatado que as atividades da administradora e dos empregados da JFC são todos realizados na sede da RC Augusto e que a JFC existe exclusivamente no papel. Este último fato também foi reconhecido pelo escritório de contabilidade das duas empresas. O Relatório Fiscal descreve indícios de confusão administrativa entre RC Augusto e a JFC Augusto Transportes.

A empresa JFC era optante do Simples desde sua constituição, em 01/03/2011 até 31/12/2012. Em 2013 foi excluída e incluída novamente em 01/01/2014. Mesmo excluída, a empresa continuou declarando GFIP com Opção pelo Simples.

Foram arrolados como responsáveis solidários a empresa JFC Augusto Transportes ME e as pessoas físicas Reginaldo Carlos Augusto e Janete Florencio Carvalho Augusto.

O contribuinte principal e o solidário Reginaldo Carlos Augusto apresentaram Impugnação conjunta (e-fls. 687-710), em que foram abordados os seguintes tópicos:

- i) Fatos;
- ii) Direito – Nulidade dos autos de infração: relatório fiscal que não embasa as conclusões da Sra. Auditora. Ausência de fundamentação fática jurídica adequada (motivação) para respaldar a autuação. Violação dos princípios do contraditório e da ampla defesa;
- iii) Da inconstitucionalidade da multa com efeito confiscatório. Jurisprudência dos Tribunais pátrios e do Supremo Tribunal Federal;

- iv) Da não consideração dos valores pagos pela JFC – Auto de Infração referente à contribuição previdenciária patronal, no valor de R\$ 738.651,03;
- v) Da ausência de dolo ou culpa que justifique a comunicação do Ministério Público para fins penais;
- vi) Pedidos.

As responsáveis solidárias JFC Augusto Transportes ME e Janete Florencio Carvalho Augusto também apresentaram Impugnação, em conjunto (e-fls. 659-682), abordando os mesmos tópicos.

A decisão da 14ª Turma da DRJ/SPO (e-fls. 741-763) foi assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013

AUTOS DE INFRAÇÃO (AI). FORMALIDADES LEGAIS. SUBSUNÇÃO DOS FATOS À HIPÓTESE NORMATIVA.

Os Autos de Infração (AI's) encontram-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando, assim, adequada motivação jurídica e fática, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigidos nos termos da Lei.

MULTA. DETERMINAÇÃO LEGAL. ARGÜIÇÃO DE CONFISCO.

A incidência e o valor das multas correspondentes ao descumprimento de obrigações principais e acessórias no campo previdenciário encontram-se normatizadas na Lei nº 8.212/91, que contempla todos os aspectos da hipótese de incidência tributária, competindo à autoridade fiscal, em respeito ao princípio da legalidade, obedecer ao ordenamento das normas legais de regência.

A multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, ao qual faz referência o art. 35-A da Lei nº 8.212/91, aplica-se ao lançamento de ofício das contribuições previdenciárias a partir da competência 12/2008.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Cabível a aplicação da multa qualificada quando constatado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação, ou deixar de observar lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, cujo reconhecimento encontra-se na esfera de competência do Poder Judiciário.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS - A Representação Fiscal para Fins Penais é ato administrativo vinculado e deve ser realizada quando verificada, em tese, uma das situações ensejadoras, legalmente previstas, cabendo ao Ministério Público a análise da ocorrência ou não de conduta tipificada na legislação penal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados a seu serviço.

PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE.

No tocante à relação previdenciária, os fatos devem prevalecer sobre a aparência que formal ou documentalmente possam oferecer.

CONTRATAÇÃO DE EMPREGADOS POR INTERMÉDIO DE INTERPOSTA PESSOA JURÍDICA. USUFRUTO INDEVIDO DO SIMPLES.

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

A sociedade que contrata empregados mediante interposta pessoa jurídica é responsável pelo recolhimento das contribuições devidas em decorrência do vínculo contratual real para fins previdenciários.

RECOLHIMENTOS EFETUADOS EM CONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO QUE REGE O SIMPLES NACIONAL. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada, pelas normas que regem a matéria, a compensação de contribuições previdenciárias com os valores recolhidos indevidamente para o Simples Nacional.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimados, a contribuinte principal e o responsável solidário Sr. Reginaldo Carlos Augusto não apresentaram Recurso Voluntário.

As responsáveis solidárias JFC Augusto e a Sra. Janete Florêncio Augusto apresentaram Recurso Voluntário, em petição conjunta de e-fls. 852-876. Após relato dos fatos, argumentam, de forma sintetizada:

- i) **Da nulidade e insubsistência dos autos de infração que foram lavrados:** os agentes administrativos possuem o dever de fundamentar de modo bastante e preciso os atos administrativos que venham a concretizar, o que não sucedeu nesse caso. O dever de bem motivar a fundamentar deriva dos princípios constitucionais do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, bem como do art. 50 da Lei nº 9.784/99. A fiscalização levou a efeito lançamento com base em indícios insuficientes para comprovar afronta à legislação tributária, com ausência de fundamentação fática e jurídica. Meras presunções não são suficientes para aplicação de multas, especialmente as qualificadas.

Com relação ao argumento de que a relação entre o faturamento da RC e o volume de salários seria incompatível, este só seria comprovado se a fiscalização tivesse trazido um estudo econômico apurado e sólido que demonstrasse essa relação de pessoas jurídicas que trabalham no setor de transportes rodoviários. Não há planilha comparativa com outras empresas da mesma região de Limeira. O ônus da prova era da fiscalização e não há nada que comprove que as Recorrentes agiram com dolo, fraude ou simulação.

Em relação à falta de apresentação de contratos de prestação de serviços entre RC e JFC, por questão de confiança recíproca entre os proprietários das empresas, os contratos foram celebrados apenas de forma verbal. Cita art. 107 e 113 do Código Civil.

Quanto à alegação da fiscalização de que os documentos contábeis apresentados pela RC e JFC não comprovam a prestação de serviços, a fiscalização apenas concluiu, de forma injustificada, que os documentos eram inábeis, sem apresentar planilhas comparativas e demonstrativos.

Sobre o fato de o endereço da sede da JFC ser na casa da Sra. Janete e não ter empregados lá, a tendência do mercado de trabalho é a prestação de serviços estilo home office ou no endereço dos clientes. Os empregados ficam à disposição em suas respectivas casas, aguardando o momento que serão solicitados a prestarem serviços para os clientes, nos estabelecimentos próprios destes clientes. Esse modelo é incompatível com controle de jornada, por isso não havia empregados na sede da JFC.

Como a proprietária reside no mesmo endereço da sede da empresa, não há despesas de água, energia, telefone etc. E como a empresa cede seus

empregados a outras pessoas jurídicas, não é necessária aquisição de máquinas, equipamentos e ferramentas. Não há irregularidade de não possuir caminhões, visto que desnecessários ao seu modelo de negócios.

Quanto ao fato de a RC ter registrado, em 2013, despesas relativas a FGTS, férias e multa de 10% do FGTS, houve um simples equívoco no preenchimento dos livros contábeis, não havendo intuito fraudatório.

Nada gera a conclusão de que a RC e JFC são uma mesma empresa. Por inexistir fundamentação jurídica, os autos de infração são nulos, vez que são amplamente genéricos e não permitem exercício da defesa plena.

Mesmo que a JFC tivesse terceirizado mão de obra para trabalho na RC, não haveria irregularidade. O STF, no julgamento da ADPF 324 e do RE 958.252, decidiu, sem modulação de efeitos, que é lícita a terceirização de toda e qualquer atividade, não configurando relação de emprego entre contratante e o empregado da contratada.

- ii) **Da inconstitucionalidade da multa com efeito confiscatório e jurisprudência do Supremo Tribunal Federal:** a multa é excessiva e confiscatória, violando o art. 150, inciso IV da CF. Colaciona precedente do TRF 3ª Região e do STF. A multa punitiva não pode ultrapassar 100%.
- iii) **Da não consideração dos valores pagos pela JFC – Auto de infração referente à contribuição previdenciária patronal, no valor de R\$ 738.651,03:** a Auditora deixou de considerar todos os valores pagos pela JFC no ano de 2012, a título de contribuição previdenciária patronal. Ainda que se entenda que o auto de infração é procedente, o valor é menor do que o apresentado.
- iv) **Da ausência de dolo ou culpa que justifique a comunicação do Ministério Público para fins penais:** não merece amparo possível comunicação ao MP, tendo em vista que ficou exaustivamente demonstrado que as Recorrentes não praticaram quaisquer atos revestidos de dolo, aptos a caracterizar ilícito fiscal.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Elisa Santos Coelho Sarto**, Relatora

1. Admissibilidade

O recurso interposto é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33) e, presentes os demais pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido.

2. Preliminar de nulidade

Sustentam as Recorrentes que a fiscalização levou a efeito lançamento com base apenas em indícios insuficientes para comprovar afronta à legislação tributária, com ausência de fundamentação fática e jurídica, o que feriria os princípios constitucionais do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório. Eles também rebatem cada um dos indícios levantados pela fiscalização.

Primeiramente, deve-se analisar a questão preliminar de nulidade arguida. A análise detalhada dos argumentos da fiscalização e das alegações das Recorrentes será feita no mérito.

Quanto à falta de fundamentação, pela análise dos Autos de Infração e do Relatório Fiscal, verifica-se que não assiste razão às Recorrentes. O Relatório Fiscal de 36 páginas traz extenso relato sobre os indícios e as provas documentais colhidas durante o procedimento de fiscalização, tendo inclusive realizado diligências nos endereços das empresas RC e JFC, com registro fotográfico. Além disso, conversou pessoalmente com os responsáveis solidários Janete e Reginaldo Carlos, sócios-administradores das empresas e com o escritório de contabilidade que as atendia. O relato fiscal é minucioso, trazendo inclusive os erros da documentação contábil da empresa para justificar a conclusão que se chega de utilização de interposta pessoa jurídica. Portanto, a fiscalização se desincumbiu do seu ônus probatório.

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa por falta de motivação quando a autoridade lançadora descreve minuciosamente o procedimento fiscal e a fundamentação legal e lógica do lançamento. Ainda por cima, as Recorrente apresentaram defesa apta e específica, detalhando ponto a ponto do relatório fiscal, o que demonstra que puderam ter compreensão das razões do lançamento.

Por essas razões, deve ser afastada a preliminar de nulidade.

3. Mérito

Superada a preliminar de nulidade, passa-se à análise das questões de mérito. As Recorrentes afirmam que não havia unicidade entre as pessoas jurídicas RC e JFC, nem houve qualquer infração tributária. Em relação aos pontos levantados pela fiscalização, defendem-se afirmando que:

- i) Os contratos celebrados entre JFC e RC eram verbais, dada a relação de confiança entre os proprietários das empresas;
- ii) A fiscalização não apresentou planilhas e demonstrativos para afirmar que os documentos contábeis não comprovavam a prestação de serviços;

- iii) É uma tendência do mercado o modelo home office ou a prestação de serviços direto no cliente, não havendo necessidade de controle de jornada, maquinários, equipamentos, veículos, nem havendo problemas no fato de a sede ser na casa da proprietária;
- iv) O fato de a RC ter registrado, em 2013, despesas relativas a FGTS, férias e multa de 10% do FGTS, é um simples equívoco no preenchimento dos livros contábeis, não havendo intuito fraudatório;
- v) O STF, no julgamento da ADPF 324 e do RE 958.252, decidiu, sem modulação de efeitos, que é lícita a terceirização. Assim, mesmo que a JFC tivesse terceirizado sua mão de obra, não haveria problemas.

No entanto, conforme demonstrado no Relatório Fiscal, ficou claramente demonstrada a unicidade das duas empresas, com a utilização da JFC como interposta pessoa, com a única finalidade de contratar segurados empregados com redução da carga tributária, vez que a JFC era optante do Simples Nacional. Destacam-se os seguintes fatos:

- i) Falta de contratos de prestação de serviços formalizados e os proprietários das empresas serem cônjuges;
- ii) Apresentação de Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas da empresa JFC tendo como remetente e destinatário a empresa RC e sem notas fiscais para embasar os registros contábeis;
- iii) Sede da JFC em endereço residencial e com conta de água contabilizada que consta como proprietário o Sr. Reginaldo, proprietário da RC;
- iv) Conta contábil 2.1.1.05.0001 – Empréstimos – Contrapartida – Caixa da JFC sem documentação que embase os registros, no valor de R\$ 481.010,20 (ano 2013). Ao ser intimada, informou que os empréstimos foram feitos pelo esposo da titular da empresa, ou seja, pelo Sr. Reginaldo. Em diligência no escritório de contabilidade, os contadores afirmaram que estes numerários são inexistentes e estão registrados na contabilidade somente para dar origem, no papel, das entradas de numerários na empresa para pagamento de despesas com folhas de pagamento;
- v) Em diligência realizada na sede da RC, constatou-se que os Srs. Reginaldo (proprietário RC) e Janete (proprietária JFC) trabalhavam na mesma sala, lado a lado, na sede da RC. Eles reconheceram que a Sra. Janete e os funcionários da JFC trabalham na sede da RC;
- vi) Srs. Janete e Reginaldo reconheceram, em diligência, que a JFC existe exclusivamente no papel. Este fato foi corroborado pelos contadores que atendem as duas empresas;

- vii) A RC tem 53 caminhões registrados, mas apenas 2 funcionários;
- viii) Relação incompatível entre a massa salarial e a receita bruta das empresas. Em 2012, a RC teve receita de cerca de R\$ 13.564.266,74 e massa salarial de menos de R\$ 18.828,52. Em 2013, a receita foi mais de R\$ 17.333.273,33, enquanto a massa salarial foi zerada. Já a JFC, em 2012, teve receita bruta de R\$ 291.933,34 e massa salarial de R\$ 269.637,58. Em 2013, a receita foi zerada e a massa salarial de R\$ 585.695,15. Em 2012, a receita da JFC foi proveniente apenas da RC. Tendo em vista a exorbitante diferença, seria desnecessária a apresentação de estudos complexos de mercado para constatar a inadequação da razão entre receita e massa salarial das empresas, ao contrário do que alegam as Recorrentes;
- ix) Não há despesas declaradas da JFC em 2013 e, em 2012, foram contabilizadas apenas baixas despesas de água e telefone;
- x) RC registrou no Livro Diário despesas com FGTS, férias e multa FGTS rescisão, em 2013, mesmo sem ter funcionários registrados. A empresa e as Recorrentes se limitam a dizer que foi apenas um erro. No entanto, um dos lançamentos na contabilidade da RC foi de pagamento de multa de FGTS para rescisão no valor de R\$ 318,17, em 26/06/2013 e uma das Guias de Recolhimento de FGTS apresentadas pela JFC tinha exatamente o mesmo valor também da competência 06/2013, o que sugere se tratar da mesma rescisão.

Cada um destes indícios poderia não ser suficiente se fosse analisado apenas individualmente, mas, ao olhar o conjunto probatório completo, não há outra interpretação possível que não seja a unicidade das empresas.

Esse caso não é de uma terceirização lícita. O que demonstrou existir, de fato, é uma empresa que, para diminuir sua carga tributária, compõe outra empresa meramente fictícia, sem atividades autônomas ou viabilidade financeira. Às empresas é permitido o planejamento tributário, mas desde que realizado dentro dos limites lícitos e sem utilização de simulação.

Correta, portanto, a conclusão da fiscalização que se utilizou do princípio da primazia da realidade para desconsiderar os contratos de trabalho dos funcionários da JFC e considerar o vínculo entre estes e a RC.

4. Da multa de ofício

Em relação à multa de ofício, sustentam que esta tem efeito confiscatório, o que violaria o art. 150, IV da CF/88, não podendo ultrapassar 100%.

Neste ponto, assiste razão às Recorrentes.

Deve ser aplicada retroativamente nova redação do art. 44, inciso I, parágrafo 1º, incluída pela Lei nº 14.689/2023, por ser mais benéfica, nos termos do artigo 106, II, c do CTN. Dessa forma, deve ser parcialmente provido o pedido de revisão da multa qualificada, para reduzi-la ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

5. Aproveitamento dos valores recolhidos pela empresa interposta

Alegam as Recorrentes que, ainda que se entenda que o auto de infração é procedente, o valor é menor do que o apresentado, pois a auditora deixou de considerar todos os valores pagos pela JFC no ano de 2012, a título de contribuição previdenciária patronal, vez que estão incluídas nos valores recolhidos pelo Simples.

A desconsideração da participação da pessoa jurídica interposta na operação, com o conseqüente deslocamento da tributação da folha salarial em face da real empresa empregadora, não enseja que toda e qualquer contribuição recolhida pela empresa interposta deve ser aproveitada e abatida da contribuição apurada em face da empresa contribuinte na qualidade de real empregadora. São contribuintes distintos, não havendo identidade entre os sujeitos da relação com o Fisco, muito menos legislação que ampare tal procedimento.

Contudo, o caso concreto traz uma particularidade, pois a pessoa jurídica JFC, considerada como interposta na operação simulada, foi incluída no polo passivo da demanda como responsável solidária. Por essa razão, é possível o aproveitamento das contribuições patronais efetivamente recolhidas pela JFC (responsável solidária) no âmbito do Simples Nacional, para abater o crédito tributário de contribuições previdenciárias patronais lançado em desfavor do contribuinte principal (RC Augusto).

A Súmula CARF nº 76 permite o aproveitamento dos valores recolhidos no âmbito dos recolhimentos efetuados com base no Simples Nacional, quando há a exclusão da empresa:

Súmula CARF nº 76

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 10/12/2012

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Considerando a possibilidade do aproveitamento das contribuições já pagas pela pessoa jurídica solidária, nos termos acima delineados, entendo que o citado recolhimento aproveita à contribuinte principal na hipótese peculiar destes autos, em que foi imputada a

responsabilidade solidária com a empresa interposta. Esse aproveitamento é decorrência lógica do art. 125, I do CTN:

Art. 125. Salvo disposição de lei em contrário, são os seguintes os efeitos da solidariedade:

I - o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais;

Assim, deve ser provido o pedido de aproveitamento dos valores, se ainda disponíveis.

6. Representação Fiscal para Fins Penais

As Recorrentes alegam não ter havido dolo ou culpa que justifique comunicação ao Ministério Público. Quanto à representação fiscal para fins penais - RFFP, não cabe a este órgão julgador qualquer manifestação. A Súmula CARF nº 28 dispõe que:

Súmula CARF nº 28

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Deixo de acolher o pedido das Recorrentes.

7. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade e no mérito, dar-lhe parcial provimento para: a) aplicar a retroação da multa qualificada prevista no art. 44, §1º, VI, da Lei nº 9.430/96 com redação dada pela Lei nº 14.689/23, reduzindo-a ao percentual de 100%; b) determinar o aproveitamento dos valores recolhidos a título de contribuição previdenciária patronal no âmbito do Simples Nacional pela empresa interposta, se disponíveis.

Assinado Digitalmente

Elisa Santos Coelho Sarto