



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17227.721850/2023-98
ACÓRDÃO	2302-004.683 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FOCUS CONTABILIDADE DE SUPERMERCADO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2020

CONHECIMENTO. RECURSO VOLUNTÁRIO. PEÇA CONJUNTA. TEMPESTIVIDADE PARCIAL. CONHECIMENTO PARCIAL.

Apresentado recurso voluntário em peça conjunta, mas constatada a tempestividade apenas em relação a uma das recorrentes, o conhecimento deve limitar-se à parte que recorreu tempestivamente.

CONHECIMENTO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. VÍNCULO DE TERCEIRO. SÚMULA CARF N. 71.

O responsável tributário é parte legítima para discutir a exigência do crédito tributário e o respectivo vínculo de responsabilidade. Não se conhece, por ausência de legitimidade/interesse processual, de alegação apresentada por recorrente tempestiva para discutir vínculo de responsabilidade atribuído a terceiro cujo recurso é intempestivo.

CONHECIMENTO. ALEGAÇÕES CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF N. 2.

Não se conhece de alegações voltadas a afastar penalidade legalmente prevista com fundamento em inconstitucionalidade, confiscatoriedade, desproporcionalidade, razoabilidade ou violação a princípios constitucionais.

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. QUESTIONAMENTOS. AUTOS PRÓPRIOS.

As questões associadas à exclusão do Simples Nacional devem ser apreciadas nos autos em que foi emitido o respectivo Ato Declaratório Executivo. Nos autos de infração que constituíram o crédito tributário não se conhece das razões do contribuinte que levaram a sua exclusão do Simples.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. EXCLUSÃO SIMPLES NACIONAL. EFEITOS.

O contribuinte excluído do Simples fica obrigado a recolher as contribuições destinadas à Previdência Social relativas à quota patronal e as destinadas a outras entidades e fundos, denominados terceiros, a partir da data de efeito do ato de exclusão, de acordo com a legislação aplicada às empresas em geral.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. ART. 30, IX DA LEI Nº 8.212/1991. INTERESSE COMUM. ART. 124, I DO CTN.

Constatada a existência de grupo econômico de fato, caracterizado pela unidade de direção e de operação das atividades empresariais pelo mesmo núcleo de pessoas, com confusão patrimonial, visando beneficiar-se de regime de tributação favorecido, cabível a atribuição de responsabilidade solidária pelos tributos devidos.

As empresas que integram o grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes da Lei nº 8.212/1991, nos termos do seu art. 30, inciso IX.

MULTA QUALIFICADA. SIMULAÇÃO. FRACIONAMENTO DE EMPRESAS PARA MANUTENÇÃO EM REGIME FAVORECIDO DE TRIBUTAÇÃO.

Cabível a aplicação da multa de ofício qualificada quando se encontram demonstrados nos autos os pressupostos previstos na legislação tributária para a majoração em 150%.

CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS. LIMITAÇÃO EM 20 SALÁRIOS MÍNIMOS. PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 4º DA LEI N. 6.950/81. TEMA 1079 DO STJ.

Ao analisar o Tema 1079 (REsp n.s 1.898.532 e 1.905.870), em 13/03/2024, o Superior Tribunal de Justiça decidiu que o limite de 20 (vinte) salários mínimos não é aplicável à apuração da base de cálculo de contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, apenas em relação à responsável solidária Visão Gestão Financeira Ltda., e na parte conhecida, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo – Relatora

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Francisco Ibiapino Luz (substituto[a] integral), Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca (substituto[a] integral), Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Rosimery Brandao Barbosa, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Francisco Ibiapino Luz, o conselheiro(a) Alfredo Jorge Madeira Rosa, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca.

RELATÓRIO

Reproduzo trecho do Relatório da decisão de piso, que bem descreve o processo (e-fls. 1297/1319):

Trata-se de crédito lançado contra o contribuinte identificado em epígrafe, compreendendo contribuições da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, contribuições destinadas a terceiros (Salário Educação/FNDE, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE), incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados, apuradas no período de 01/2019 a 12/2020 (inclusive 13º salário), conforme consta do Relatório Fiscal, fls. 41/60.

A fiscalização verificou que a empresa vem declarando em GFIP o código “2” – “optante do Simples”, sem fazer parte deste regime, sendo intimada a esclarecer a respeito e informar sobre a existência de parcelamentos da cota patronal previdenciária.

Ao informar o código “2” – como “optante do SIMPLES”, o sistema não calcula as correspondentes contribuições Previdenciárias patronais e devidas ao GILRAT/SAT, nem as devidas a Outras Entidades e Fundos (“Terceiros”). Nos sistemas informatizados da RFB não se identificou recolhimentos relativos a esta parte.

Consta que o contribuinte foi excluído do Simples Nacional em 01/10/2021, conforme consta do Termo de Exclusão anexo, fls. 135/137, resultado do processo 17227-720.930/2021-64, fruto de ação fiscal anterior, com efeitos da exclusão a partir de 01/01/2017, com impedimento de opção pelo regime diferenciado e

favorecido da Lei Complementar nº 123/2006 pelos próximos 3 (três) anos calendários seguintes, ou seja, de 2018 a 2020. Consta no referido processo de exclusão, Termo de Revelia, acostado à fl. 138. Diante disto, uma vez que a fiscalizada se encontrava excluída do Simples durante o período fiscalizado (2019 e 2020) e que deixou de recolher as contribuições patronais e destinadas a Outras Entidades e Fundos (“Terceiros”), foram lançadas as contribuições devidas.

Na ação fiscal anterior que gerou o processo 17227-720.985/2021-74, verificou-se a existência de grupo econômico entre a fiscalizada e as empresas Focus Soluções Empresariais Ltda, Visão Gestão Financeira Ltda e EFIL Sistemas e Serviços Especializados Ltda, com imputação de responsabilidade solidária pelo débito apurado, juntamente com o sócio Alcir Batista Guimaraes Filho.

Descreve a fiscalização os fatos apurados na presente ação fiscal em relação a formação do grupo econômico e os elementos de prova e Relatório fiscal da ação fiscal anterior.

Conclui que as empresas Focus Soluções Empresariais Ltda, Visão Gestão Financeira Ltda e EFIL Sistemas e Serviços Especializados Ltda foram usadas para fragmentar a operacionalização das atividades de Focus Contabilidade, com o intuito de se beneficiar do tratamento tributário diferenciado

dado pelo Simples Nacional, fraudando assim a legislação tributária, com a consequente sonegação das contribuições previdenciárias e de Terceiros.

Constatou-se a utilização de interpostas pessoas na constituição das empresas, tirando proveito do negócio e que o poder de gestão sempre foi exercido pelo Sr. Alcir Batista Guimarães Filho.

Em consonância com o disposto nos incisos I e II do artigo 124 e do inciso IX, do artigo 30 da Lei nº 8.212/91, foi imputada responsabilidade solidária pelos créditos tributários lavrados no

presente auto de infração, as seguintes empresas do grupo: Focus Soluções Empresariais Ltda, Visão Gestão Financeira EIRELI e EFIL Sistemas e Serviços Especializados Ltda.

Além disso, imputou-se responsabilidade solidária ao administrador, Alcir Batista Guimarães Filho, com fulcro no artigo 135, inciso III do CTN.

A base de cálculo foi apurada a partir da remuneração declarada pela fiscalizada em sua GFIP, devidamente corroborada pelas informações contábeis e de folha de pagamento.

Os recolhimentos em GPS – Guia da Previdência Social - e parcelamentos efetuados pela empresa referem-se exclusivamente à contribuição descontada dos segurados, parcela que não foi objeto da autuação.

Informa a fiscalização que não foram identificados valores declarados (em PGDAS-D), nem recolhidos (em DARF) relativos à CPP - Contribuição Previdenciária Patronal, dentro do Simples Nacional no período fiscalizado.

Aplicada a multa de ofício prevista no art. 44, inciso I da Lei nº 9.430/96, sendo que a ocorrência das hipóteses previstas no § 1º do art. 44 acarretou a qualificação da multa, ou seja, o percentual de 75% foi duplicado, resultando em 150%.

(...)

Da Impugnação

Após ciência do auto de infração, o contribuinte Focus Contabilidade de Supermercados e os solidários Focus Soluções Empresariais Ltda, Visão Gestão Financeira Ltda, EFIL Sistemas e Serviços

Especializados Ltda e Alcir Batista Guimarães Filho apresentam impugnação conjunta, fls. 1.270/1.294,

alegando em síntese o que segue.

Da Inexistência de Grupo Econômico e da Responsabilidade Tributária Solidária Faz breve resumo dos fundamentos para a caracterização do grupo econômico, asseverando que não estão presentes os requisitos para tal configuração, conforme se denota dos atos constitutivos das empresas, em que se verifica a independência entre elas, objeto e capital social distintos, bem como são administradas por diferentes sócios, não existindo concentração sob um único poder econômico ou político.

Acrescenta que cada empresa realiza uma declaração de tributos diferente e independente, não podendo se presumir tratar de grupo econômico pelo fato de ser constituído por pessoas ligadas pelo parentesco ou algum outro vínculo pessoal, bem como por manterem sua sede em um mesmo prédio condominial. Cita acórdão do CARF e entendimento do STJ.

Conclui que o fato de o Fisco fazer uso de critérios do grupo econômico de fato para redirecionar passivo tributário de empresa é ilegal, pois sem a ocorrência de interesse comum no fato

gerador e da fraude devidamente comprovada, o redirecionamento torna-se ilegal, em afronta aos princípios da reserva absoluta da lei e tipicidade fechada.

Da Indevida Exclusão do Sistema de Arrecadação do Simples Nacional Sustenta que os fatos geradores de 2018/2019 não poderiam ser alcançados pelo Termo de Exclusão datado de 01/01/2021, além disto, se a empresa fiscalizada tivesse sido excluída do Simples Nacional, o próprio sistema da Receita Federal iria impedi-la de dar continuidade no código utilizado quando da declaração em GFIP, o que não ocorreu.

Desta forma, a questão inerente à exclusão do fiscalizada do Simples Nacional está diretamente ligada ao crédito tributário objeto da presente, devendo ser apreciada quando da ocorrência dos fatos geradores do crédito tributário ora impugnado, uma vez a estes conexa.

Acrescenta que, sendo reconhecida a inexistência de grupo econômico e afastada a responsabilidade tributária solidária, as empresas excluídas do polo passivo, preenchidos os requisitos legais, poderão continuar se utilizando do sistema de arrecadação do Simples Nacional, sendo necessária a apreciação, bem como a suspensão da exigibilidade dos créditos decorrentes desta exclusão.

Registra que a exclusão do sistema de arrecadação decidido nos autos do processo administrativo nº 17227-720.930/2021-64 se deu somente contra a empresa fiscalizada, não atingindo as empresas incluídas na sujeição passiva solidária no presente auto, motivo pelo qual fazem jus ao julgamento desta questão, que diretamente interferirá na forma de recolhimento dos seus tributos.

Da Ausência de Dolo, Fraude e Simulação – Da Não Responsabilização do Sócio/Administrador e da Não Aplicação da Responsabilidade Solidária Afirma que o sócio incluído como sujeito passivo solidário no presente auto é sócio administrador apenas da empresa fiscalizada, sendo que o fato de aparecer como responsável por pagamentos ou transmissões de guias de outras empresas pertencentes a parentes não sugere abuso de personalidade jurídica, tampouco fraude.

Esclarece que o sr. Alcir, sócio da fiscalizada, possui formação em contabilidade, e experiência neste ramo, razão pela qual participava e auxiliava as demais empresas no cumprimento de suas obrigações contábeis e tributárias, não podendo se presumir abuso de personalidade, fraude e dolo.

Sustenta que o fisco deve demonstrar a prática de ato com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatutos, para que seja possível o redirecionamento ao sócio. Transcreve julgados do STJ.

Conclui pelo não cabimento da responsabilização do sócio, pois, regularmente, cumpriu com as obrigações tributárias em consonância com os documentos e informações contábeis e fiscais apresentados.

Das Contribuições a Terceiros e sua Base de Cálculo – Da Limitação de 20 Salários Mínimos Afirma que a exigência das contribuições destinadas a terceiros carece de legalidade, pois a sua base de cálculo é limitada a 20 (vinte) salários-mínimos, por força do disposto no art. 4º, da

Lei nº 6.950/81, limite este que deve ser aplicado.

Discorre sobre a base de cálculo das contribuições destinadas a terceiros, asseverando que apesar de compartilharem da mesma base de cálculo da contribuição previdenciária, prevista na Lei nº 8.212/91, aquelas não possuem natureza jurídica previdenciária, frisando que o parágrafo único

do art. 4º da Lei nº 6.950/81 ainda se encontra em vigor no tocante às contribuições ao Sistema S, bem

como àquelas ao INCRA e ao Salário-educação. Transcreve decisão do STJ.

Fazendo distinção da natureza jurídica das referidas contribuições, menciona que o Supremo Tribunal Federal, ao julgar o ARE 744.723 consignou que a imunidade prevista no art. 197, § 7º, da Constituição Federal, destinada às contribuições previdenciárias não se estende às contribuições a terceiros, tendo em vista não serem da mesma espécie. Transcreve ementa do julgado.

Aduz que há violação ao princípio da legalidade tributária ao se afastar a limitação prevista no dispositivo legal citado, sendo que a questão está sendo tratada no Tema nº 1.079 a ser definido pela Corte Superior.

Da Multa Qualificada e em Dobro de 150% - Do Princípio da Vedação ao Confisco – Da Obrigatoriedade de Demonstração de Dolo Sustenta ser desarrazoada e ilegítima a aplicação da multa qualificada, em afronta aos princípios da Vedação ao Confisco. Transcreve decisão do STF.

Acrescenta que deve ser demonstrado o dolo quando da aplicação da multa qualificada, sendo que no caso o contribuinte apresentou GFIP com código de empresa optante pelo Simples Nacional, uma vez que acreditava veementemente fazer jus a tal sistema de arrecadação, sendo evidente que não houve dolo, fraude ou simulação, ainda porque atendeu todas as intimações, apresentando seus livros-caixa e todos os documentos fiscais e contábeis pertinentes. Cita precedentes

do CARF.

Diante da não demonstração de dolo da empresa por parte do fisco, deve ser reduzida a multa qualificada de 150% para a multa punitiva em percentual mínimo de 75%.

Conclusão Requer ao final a improcedência da autuação, a suspensão da exigibilidade dos créditos lançados, a suspensão do processo administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais (processo nº 17227-721.856/2023-65). a exclusão da sujeição passiva solidária em relação as empresas e sócio, permitindo, em especial, a inclusão no sistema de arrecadação do Simples Nacional, a reinserção da contribuinte fiscalizada no Sistema de Arrecadação Simples Nacional, a revisão da base de cálculo em relação as contribuições destinadas a terceiros, a redução da multa qualificada.

Os autos foram encaminhados à DRJ e os membros da 32ª TURMA/DRJ08, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Cientificadas do acórdão, o sujeito passivo principal apresentou recurso voluntário em conjunto com os solidários (e-fls. 1346/1369), repisando idênticos argumentos àqueles trazidos em sua impugnação.

Foram juntados às e-fls. 1370/1373, termos de perempção do contribuinte (e-fl. 1373) e dos solidários FOCUS SOLUCOES EMPRESARIAIS LTDA, EFIL SISTEMAS E SERVICOS ESPECIALIZADOS LTDA e ALCIR BATISTA GUIMARAES FILHO.

Em seguida, foi juntada aos autos petição (e-fls. 1399/1401), manifestando oposição aos termos de perempção e requerendo o regular processamento do Recurso Voluntário, nos seguintes termos:

Em que pese os contribuintes terem recebido e por ventura aberto a intimação eletrônica em 11/04/2024, não acessaram o teor da decisão, deixando para fazê-lo tão somente quando da ciência por decurso do prazo – 26/04/2024, sendo certa a tempestividade do seu Recurso.

Entretanto, há de se ressaltar que, havendo dúvida no termo inicial do prazo recursal, deve-se prevalecer a interpretação mais favorável ao contribuinte.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

1 CONHECIMENTO

O Recurso Voluntário foi apresentado em peça conjunta por Focus Contabilidade de Supermercado Ltda. (antiga denominação da contribuinte) e os solidários Focus Soluções Empresariais Ltda., Visão Gestão Financeira Ltda., Efil Sistemas e Serviços Especializados Ltda. e Alcir Batista Guimarães Filho.

Todavia, conforme registrado no Despacho de Encaminhamento de e-fl. 1374, em análise da tempestividade, a unidade preparadora constatou que somente a responsável solidária Visão Gestão Financeira Ltda. apresentou recurso voluntário tempestivo. Por essa razão, foram lavrados os Termos de Perempção de e-fls. 1370/1373 em relação aos demais interessados.

Com efeito, o Acórdão recorrido n. 108-042.438 foi proferido em 27/03/2024, e a ciência da decisão recorrida ocorreu de forma individualizada em relação ao sujeito passivo principal e aos responsáveis solidários.

A Focus Contabilidade de Supermercado Ltda. foi cientificada por abertura de mensagem em Domicílio Tributário Eletrônico – DTE em 11/04/2024, nos termos do art. 23, § 2º, III, “b”, do Decreto n. 70.235/1972 (e-fl. 1336).

A Efil Sistemas e Serviços Especializados Ltda. também foi cientificada por abertura de mensagem em DTE em 11/04/2024, ciência realizada por seu procurador Focus Contabilidade de Supermercado Ltda., nos termos do art. 16, § 1º-B, IV e V, da Lei Complementar n. 123/2006 (e-fl. 1337).

Já Focus Soluções Empresariais Ltda. e Alcir Batista Guimarães Filho foram cientificados por via postal, mediante Avisos de Recebimento com entrega em 16/04/2024 (e-fls. 1338/1339).

Nos termos do art. 33 do Decreto n. 70.235/1972, da decisão de primeira instância cabe Recurso Voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, no prazo de 30 dias. Por sua vez, o art. 5º do mesmo Decreto estabelece que os prazos são contínuos, excluindo-se o dia do início e incluindo-se o dia do vencimento.

Assim, para os interessados cientificados em 11/04/2024, o prazo recursal iniciou-se em 12/04/2024. O trigésimo dia recaiu em 11/05/2024, sábado, prorrogando-se o termo final para o primeiro dia útil subsequente, em 13/05/2024.

Para os interessados cientificados em 16/04/2024, o prazo recursal iniciou-se em 17/04/2024, encerrando-se em 16/05/2024.

O Recurso Voluntário, entretanto, foi protocolado apenas em 24/05/2024. Desse modo, é intempestivo em relação a Focus Contabilidade de Supermercado Ltda., Focus Soluções Empresariais Ltda., Efil Sistemas e Serviços Especializados Ltda. e Alcir Batista Guimarães Filho.

A posterior petição apresentada contra os Termos de Perempção não altera essa conclusão. Os interessados sustentam que teriam tomado ciência por decurso de prazo em 26/04/2024, mas os documentos dos autos demonstram a existência de ciências anteriores e individualizadas, por abertura de mensagem em DTE ou por Aviso de Recebimento postal. Não há, portanto, dúvida fundada quanto ao termo inicial do prazo recursal em relação aos interessados acima indicados.

Por outro lado, conforme expressamente consignado no Despacho de Encaminhamento de e-fl. 1374, a unidade preparadora constatou que somente Visão Gestão Financeira Ltda. recorreu tempestivamente. Assim, o Recurso Voluntário deve ser conhecido apenas em relação a essa responsável solidária.

Em razão disso, não conheço das alegações recursais que dizem respeito exclusivamente ao vínculo de responsabilidade solidária atribuído a Alcir Batista Guimarães Filho.

Nos termos da Súmula CARF n. 71:

Súmula CARF nº 71

Aprovada pelo Pleno em 10/12/2012

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

A súmula reconhece a legitimidade de cada responsável para discutir a exigência do crédito tributário e o respectivo vínculo de responsabilidade.

No caso, como o recurso é conhecido apenas quanto à responsável solidária Visão Gestão Financeira Ltda., a análise deve limitar-se ao crédito tributário e ao vínculo de responsabilidade que lhe foi atribuído. Não há legitimidade ou interesse processual da Visão para recorrer, em nome próprio, contra a responsabilidade pessoal imputada a Alcir Batista Guimarães Filho, especialmente diante da intempestividade do recurso em relação a este.

Também não conheço das alegações relativas ao caráter confiscatório, desproporcional ou irrazoável da multa aplicada, nos termos da Súmula CARF n. 2:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Assim, não cabe a este colegiado afastar ou reduzir penalidade expressamente prevista em lei sob fundamento de violação à vedação ao confisco, razoabilidade, proporcionalidade ou outros princípios constitucionais.

Dessa forma, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, apenas em relação à responsável solidária Visão Gestão Financeira Ltda., não conhecendo das alegações relativas à responsabilidade solidária de Alcir Batista Guimarães Filho e às alegações de caráter constitucional relativas à multa.

2 MÉRITO

Na parte conhecida, a recorrente repisa, em essência, os argumentos já trazidos na impugnação, especialmente quanto à inexistência de grupo econômico, à indevida manutenção do lançamento decorrente da exclusão do Simples Nacional, à limitação da base de cálculo das contribuições destinadas a terceiros, à multa qualificada e à suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Não obstante, entendo que a decisão recorrida apreciou adequadamente as questões submetidas à primeira instância, com fundamentação suficiente e compatível com os elementos constantes dos autos.

Assim, concordo com a decisão de piso e adoto suas razões de decidir, nos termos do art. 114, § 12, do RICARF, mediante a reprodução do seguinte trecho:

Como visto, o presente lançamento se refere a contribuições previdenciárias da parte patronal (artigo 22, incisos I e II da Lei nº 8.212/91) e contribuições destinadas a terceiros, considerando como base de cálculo os valores declarados pelo contribuinte em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social/GFIP. No presente processo foram constituídos os seguintes créditos tributários, conforme Termo de Encerramento de Procedimento Fiscal:

As contribuições foram lançadas em razão da exclusão do contribuinte Focus Contabilidade de Supermercado EIRELI do regime do Simples Nacional, conforme apurado no processo nº 17227.720930/2021-64, com emissão do Termo de Exclusão com efeitos a partir de 01/01/2017, fls. 135/137, impedindo ainda a opção pelo regime diferenciado e favorecido da Lei Complementar nº 123/2006 pelos próximos 3 (três) anos, cujo teor reproduzo em parte:

2. Identificação do Sujeito Passivo

• Nome Empresarial: FOCUS CONTABILIDADE DE SUPERMERCADO EIRELI • CNPJ: 19.355.412/0001-72 3. Descrição dos Fatos e Fundamentação Legal Motivo da Exclusão do Simples Nacional: falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária; valor das despesas pagas supera em 20% (vinte por cento) o valor de ingressos de recursos no mesmo período.

Exclusão de ofício do Simples Nacional em virtude de, no decorrer da fiscalização dos anos-calendário de 2017 e de 2018 (período de 01/01/2017 a 31/12/2018), objeto do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal Fiscalização (TDPF) nº 07.1.02.00,2020.00250-7, ter sido constatado que o sujeito passivo, conforme descrito na "Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional" (fls. 2/19 do processo administrativo nº 17227.720930/2021-64), nos referidos anos-calendário de 2017 e de 2018, efetuou pagamento de despesas superior a 20% dos ingressos de recursos (isto considerando apenas as despesas com remuneração de empregados), bem como nos Livros Caixa apresentados, não se permitiu a devida identificação da movimentação financeira, inclusive bancária, bem como outras deficiências apontadas na Representação de Exclusão do Simples Nacional. A situação relatada enseja à exclusão de ofício do Simples Nacional com efeitos a partir do próprio mês em que incorridas.

• Processo Administrativo de Exclusão: 17227.720930/2021-64 • Data do fato motivador: 31/01/2017

• Data de Efeito da Exclusão do Simples Nacional: 01/01/2017 (a partir do próprio mês em que incorrida a vedação, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido da Lei Complementar nº 123/2006 pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes)

• Fundamentação Legal: art. 29, incisos VIII, IX e §1º c/c an. 33, ambos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Referido processo de exclusão encontra-se arquivado, após ser emitido Termo de Revelia naqueles autos, juntado a fl. 138 do presente, restando consolidada a matéria relativa à exclusão do contribuinte no Simples Nacional.

Portanto, com o trânsito em julgado do Termo de Exclusão, torna-se descabida a discussão nestes autos da pleiteada reinserção da fiscalizada no Simples Nacional.

De igual forma, descabida a pretensão de manutenção das empresas arroladas como solidárias no regime simplificado de tributação, uma vez que lhes foi oportunizado o contraditório em

autos próprios, conforme consulta aos respectivos processos eletrônicos, cuja situação resume-se no seguinte demonstrativo:

CNPJ	EMPRESA	Exclusão Simples Nacional	Situação
23.027.081/0001-19	FOCUS Soluções Empresariais Ltda	17227.720931/2021-17	Julgado 31/03/2023 ¹
23.527.479/0001-14	VISÃO Gestão Empresarial EIRELI	17227.720932/2021-53	Revelia
21.066.033/0001-04	EFIL Sistemas e Serviços Especializados Ltda	17227.720933/2021-06	Revelia

Como é cediço, a partir da exclusão, o contribuinte passa a se sujeitar às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, consoante preconiza o art. 32 da Lei Complementar nº 123/2006, abaixo transcrito, sujeitando-se ao recolhimento das contribuições previdenciárias patronais, previstas no art. 22 da Lei nº 8.212/91, incidentes sobre a folha de salários dos trabalhadores

(empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais) que prestam serviços à empresa, e ao recolhimento das contribuições para entidades e fundos denominados “terceiros”, a partir da data em que forem fixados os efeitos da exclusão:

Art. 32. As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Dessa forma, em face da constatação de que não houve recolhimento das contribuições patronais e destinadas a terceiros, após a exclusão da autuada do referido sistema simplificado de tributação, a autoridade fiscal, que tem suas atividades vinculadas à lei, está obrigada a lançar o crédito

tributário, sob pena de responsabilidade funcional, conforme determina o art. 142 do Código Tributário

Nacional/CTN, Lei nº 5.172/66, verbis:

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

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

E, cumprindo com sua obrigação legal, a fiscalização efetuou o lançamento das contribuições devidas, considerando como base de cálculo os valores declarados pelo contribuinte em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social/GFIP.

Em que pese a presente autuação ser diretamente decorrente do referido Termo de Exclusão, o lançamento das contribuições devidas é legítimo, com respeito ao devido processo legal, e

visa a evitar a ocorrência da decadência tributária.

De fato, caso o fisco aguardasse o final do trâmite do processo de exclusão do contribuinte do regime simplificado, já teriam se operado os efeitos da decadência do direito de lançar

as importâncias devidas.

Veja-se nesse sentido que a questão da possibilidade de se proceder ao lançamento antes de tornar-se definitiva a exclusão da pessoa jurídica do Simples foi pacificada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais/CARF, por meio da Súmula nº 77, de efeito vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018 (DOU 08/06/2018), nestes termos:

Súmula CARF nº 77 A possibilidade de discussão administrativo do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão.

Deve-se esclarecer que a exigibilidade do presente crédito tributário se encontra suspensão, por força de interposição de impugnação tempestiva, conforme dispõe o artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional, verbis:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...) III – as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

A impugnante sustenta ainda que os fatos geradores de 2018/2019 não poderiam ser alcançados pelo Termo de Exclusão datado de 01/01/2021. Contudo, de acordo com o Termo de Exclusão, fls. 135/137, os efeitos da exclusão se operaram a partir de 01/01/2017, de acordo com o artigo 29, § 1º, da Lei Complementar 123, de 14/12/2006, verbis:

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

(...) VIII - houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária;

IX - for constatado que durante o ano-calendário o valor das despesas pagas supera em 20% (vinte por cento) o valor de ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;

(...)

§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do caput deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos calendário seguintes. (grifei) Desse modo, tendo em vista o trânsito em

julgado do processo de exclusão da autuada, não serão objeto de análise as alegações contra a exclusão da empresa fiscalizada e das devedoras solidárias do referido regime de tributação, sendo matéria estranha a estes autos.

Da caracterização do Grupo Econômico de fato e da Responsabilidade Tributária

A impugnante e solidárias sustentam que não estão presentes os requisitos para a configuração de grupo econômico, pois as empresas são independentes, com objeto e capital social distintos, bem como são administradas por diferentes sócios, não podendo se presumir tratar de grupo econômico pelo fato de ser constituído por pessoas ligadas pelo parentesco ou algum outro vínculo pessoal, bem como por manterem sua sede em um mesmo prédio condominial.

Vejamos.

Conforme explicitado no Relatório Fiscal, fls., 41/60, foi efetuado o lançamento de contribuições previdenciárias, referente às competências 01/2019 a 13/2020, contra a empresa auditada FOCUS Contabilidade de Supermercado, e houve a imputação de responsabilidade tributária solidária quanto ao crédito constituído às empresas Focus Soluções Empresariais Ltda, Visão Gestão Financeira Ltda e EFIL Sistemas e Serviços Especializados Ltda, com base no art. 124 do Código Tributário Nacional/CTN – Lei nº 5.172/1966 e no art. 30, inciso IX da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcritos:

Código Tributário Nacional:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

(...) Lei nº 8.212/91

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

(...).

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

No presente caso, foram apontados diversos fatos, que, em conjunto, levaram a autoridade lançadora a concluir pela existência de grupo econômico irregular entre as referidas empresas, ensejando o lançamento fiscal com a atribuição de responsabilidade solidária, como se passa a expor.

Em ação fiscal anterior, foi constatada a existência de grupo econômico de fato entre a fiscalizada e as empresas Focus Soluções Empresariais Ltda, Visão Gestão Financeira Ltda e EFIL Sistemas e Serviços Especializados Ltda, conforme descrito no relatório fiscal acostado nos presentes autos, fls. 1.203/1.231. A partir do que foi verificado naquela ação anterior, a fiscalização aprofundou as verificações no

presente procedimento fiscal, tendo constatado que as solidárias e a fiscalizada tem identidade de domicílio, além de telefones, e-mails e mesmo responsável pela entrega de GFIP. O quadro abaixo demonstra a coincidência de endereço em duas ocasiões, variando apenas nas ocupações das salas, conforme dados extraídos dos respectivos contratos sociais, fls. 139/315:

EMPRESA	Av. Feliciano Sodré 76	Av. XV de novembro 90
FOCUS CONTABILIDADE DE SUPERMERCADO LTDA	sl. 1601	sls. 701 a 714 e 808 e 809
FOCUS SOLUCOES EMPRESARIAIS LTDA	sl. 1613	sl. 801, depois, sl. 803 e, depois, sls. 408 a 414
EFIL SISTEMAS E SERVICOS ESPECIALIZADOS LTDA	-	sl. 809 e, depois, 1305
VISAO GESTAO FINANCEIRA LTDA	sl. 1613 parte	sl. 907

Em diligência na ação fiscal anterior no condomínio Global Offices, sede das 4 empresas à avenida XV de novembro, nº 90, constatou-se que a responsável pelas cotas condominiais das salas 701 a 714, 808 e 809, 907, 1305, 801, 802 e 803, é a GCM Contadores Associados Ltda-ME, CNPJ 19.355.412/0001-72, antiga razão social de Focus Contabilidade de Supermercado Eireli, na condição de locatário das salas.

Conforme declaração da gerente do Condomínio Global Offices, sra. Marcela Ferreira Barbosa, juntada à fl. 316, não há cadastro das empresas Focus Soluções Empresariais Ltda, Visão Gestão Empresarial Eireli e EFIL Sistemas e Serviços Especializados Ltda, nos registros da Administração do Condomínio.

Constatou-se no mural do saguão de entrada do referido condomínio, foto acostada a fl. 317, a identificação apenas de salas em nome da FOCUS CONTABILIDADE, sem qualquer alusão as demais empresas do grupo que ali se localizavam.

Nos contratos de locação juntados, fls. 318/364, verificou-se que Alcir Batista Guimaraes Filho figura como responsável por todas as salas 701 a 714, 808, 809 e 907, como gestor da FOCUS CONTABILIDADE DE SUPERMERCADO, e figura como fiador no contrato com os representantes da empresa EFIL.

Constatou-se nas GFIP enviadas pelas empresas do grupo, o mesmo responsável, pelas informações, sr. Alcir Batista Guimaraes Filho, conforme consulta ao Sistema GFIP-WEB:

INFORMAÇÕES DO RESPONSÁVEL	
Tipo / Inscrição do Responsável	CNPJ / 19355412000172
Nome do Responsável	FOCUS CONTABILIDADE DE SUPERME
Nome de Contato	ALCIR BATISTA GUIMAR
Logradouro	RUA QUINZE DE NOVEMBRO
Bairro	CENTRO
Cidade	NITEROI
E-mail	FINANCEIRO@FOCUSCONTABIL.COM
UF	RJ
CEP	24.020-125
Telefone de Contato	(21) 3856-4273

Segundo a fiscalização, o sr. Alcir foi o profissional de contabilidade que assinou a Escrituração Contábil Digital/ECD de diversos clientes da Focus Soluções, Visão e EFIL, bem como da escrituração das próprias empresas do GRUPO FOCUS, o que pode ser verificado nos Termos de Abertura dos Livros Caixa das empresas do grupo, fls. 1.156/1.231. Inclusive, de se notar que nos Termos de Abertura e Encerramento dos Livros Caixa do ano calendário 2017 das empresas do Grupo, no cabeçalho, ao lado do nome de cada empresa consta também o da Focus Contabilidade de Supermercado, conforme reproduzo dos respectivos Livros, à fl. 1.172, 1.183 e 1.193, respectivamente:

FOCUS SOLUCOES EMPRESARIAIS LTDA (00163)	FOCUS CONTABILIDADE DE SUPERMERCADO LTDA
	Emissão: 16:35 23/07/2021
Termos de Abertura e Encerramento	Caixa: 1 Folha: 1

VISAO GESTAO FINANCEIRA - EIRELI (00192)	FOCUS CONTABILIDADE DE SUPERMERCADO LTDA
	Emissão: 14:59 23/07/2021
Termos de Abertura e Encerramento	Caixa: 1 Folha: 1

EFIL CONSULTORIA DE SERVICOS ESPECIALIZADOS LTDA (00004)	FOCUS CONTABILIDADE DE SUPERMERCADO LTDA
	Emissão: 16:21 23/07/2021
Termos de Abertura e Encerramento	Caixa: 1 Folha: 1

Constatado pela fiscalização que as empresas do grupo têm ou tiveram sócios em comum, especialmente o Sr. Alcir Batista Guimaraes Filho, ou parentes seus (esposa e cunhado), ou empregados de sua confiança que fizeram revezamento no quadro societário, conforme demonstrativo abaixo:

SOCIO	FOCUS CONTABILIDADE	FOCUS SOLUÇÕES EMPRESARIAIS	EFIL SISTEMAS E SERVIÇOS	VISAO GESTÃO FINANCEIRA
Alcir	02/12/2013 em diante	07/08/2015 a 13/11/2018	24/10/2018 a 23/11/2018	
Heloisa	02/12/2013 a 17/10/2018	07/08/2015 a 08/07/2016 e de 15/12/2017 a 17/10/2018		
Juliana	17/10/2018 a 10/04/2019	08/07/2016 a 15/12/2017 e de 17/10/2018 em diante	17/04/2017	
Thiago		13/11/2018 a 03/09/2021	23/11/2018 em diante	14/11/2018 em diante
Raquel		03/09/2021 em diante	09/12/2016 a 20/10/2018	06/06/2018 a 14/11/2018
Giovani			24/10/2018 a 14/02/2019 e de 13/03/2019 em diante	22/10/2015 a 06/06/2018
Luana			14/02/19 a 13/03/19	

Sendo: Alcir = Alcir Batista Guimaraes Filho;
Heloisa = Heloísa Macedo Sá;
Juliana = Juliana Tavares Motta Guimarães (esposa do sr. Alcir);
Thiago = Thiago Tavares Mayerhofer (irmão de Juliana e cunhado do sr. Alcir, e empregado da Focus Soluções de 27/08/2018 a 30/06/2020);
Raquel = Raquel Canton Vasconcellos (empregada de Focus Contabilidade de 01/08/2016 a 11/12/2018 e empregada de Focus Soluções a partir de 13/06/2019);
Giovani = Giovani dos Reis Florentino (empregado de Focus Soluções desde 01/11/2014);
Luana Navega de Arruda (empregada de Focus Soluções desde 01/08/2018).

Conforme procuração datada de 20/03/2017, fls. 365/366, a titular da empresa EFIL Sistemas e Serviços Especializados/EIRELI, sra. Raquel outorgou poderes, dentre outros, para Alcir e Giovani com a finalidade de movimentarem contas bancárias e ainda:

(...) para em todo e qualquer estabelecimento bancário, e especialmente no BANCO BRADESCO S/A, em quaisquer de suas agências ou departamentos, podendo receber quaisquer importâncias devidas, vencidas ou vincendas, recebendo quantias em moeda ou em cheques, dando os necessários recibos e quitações, abrir, movimentar e encerrar contas correntes e/ou poupanças, assinando os devidos convênios e contratos de prestação de serviços, ajustar termos, cláusulas e condições, prestar declarações orais ou escritas, autorizar débitos, assinar correspondências, sacar, emitir, endossar e assinar, cheques, avaliar, aceitar, emitir, descontar, sacar e fazer retiradas por qualquer outro meio, ceder e alienar duplicatas, notas promissórias e letras de câmbios, solicitar e retirar talões de cheques, cartões magnéticos, extratos de contas, verificar saldos, gravar senhas, fazer recadastramentos e depósitos, autorizar débitos automáticos, acordar, discordar, exigir, transigir, abrir e acompanhar processos, cumprir exigências, juntar provas, juntar, retirar, preencher e assinar guias, folhas, ordens de pagamentos, formulários e documentos que se fizerem necessários; e assinando todos os documentos que se fizerem necessários, enfim, assinando ao bom e fiel desempenho do presente mandato. VEDADO O SUBSTABELECIMENTO em todo ou em parte (...) Lembrando que a sra. Raquel além de titular da EFIL (12/2016 a 10/2018), manteve relação de emprego com a FOCUS Contabilidade de 01/08/2016 a 11/12/2018 e com a FOCUS Soluções a partir de 13/06/2019, e ainda passou a ser sócia desta última empresa a partir de 03/09/2021, reforçando o aspecto de utilização de interpostas pessoas no quadro societário do grupo.

Nas notas fiscais de serviço, fls. 367/1155, tanto da fiscalizada (Focus Contabilidade) como das empresas Focus Soluções e Visão Gestão Financeira, o

serviço prestado era o mesmo, constando no campo “discriminativo dos serviços” a “Prestação de Serviços Contábeis”, sendo que na empresa EFIL Sistemas, a prestação de serviços nas notas fiscais tinha como objeto “Serviço de Suporte Tributário, utilização do portal e do aplicativo – mensalidade”.

Aliado ao fato de as empresas do grupo prestarem idênticos serviços e/ou complementares no caso da EFIL Sistemas, constata-se nas notas fiscais a existência de tomadores de serviço em comum entre as empresas do GRUPO FOCUS.

Além disto, houve o compartilhamento de diversos trabalhadores entre as empresas do grupo, sem rescisão do contrato de trabalho, de acordo com o apurado nas GFIP do período, conforme reproduzo em parte da planilha elaborada pela fiscalização:

(...)

Constatado ainda na análise contábil dos Livros Caixa do período 2017/2018, fls. 1.156/1.202, a confusão patrimonial e contábil entre as empresas, como pagamento de despesas pela FOCUS Contabilidade em relação as demais, Focus Soluções, Visão e EFIL, e nestas não constando pagamento de despesas básicas para seu funcionamento. Eis o relato da fiscalização:

22.e.1) Com relação à Focus Contabilidade, constam lançamentos de pagamento de aluguel de salas referentes a outras empresas do grupo. Nas outras (Focus Soluções, Visão e Efil), não constam pagamento de despesas básicas para o funcionamento das mesmas, tais como pagamento dos aluguéis das salas ocupadas, contas de luz, condomínio, etc., reforçando o entendimento de que toda a parte operacional é centralizada em FOCUS CONTABILIDADE.

22.e.2) Também com relação à escrita contábil, o profissional que assina a contabilidade de todas as empresas do grupo é o Sr. Alcir.

22.f) Houve emissão de Notas Fiscais de Serviço com valores significativos ao longo de 2017 e 2018 sem possuir empregados em seus quadros (Focus Soluções, Visão e Efil), conforme verificado nas GFIPs do período, ficando claro a utilização dos segurados empregados registrados em FOCUS CONTABILIDADE na execução dos serviços.

22.f.1) Ocorreu por exemplo que foram emitidas pela FOCUS SOLUÇÕES NF na ordem de R\$ 1.200.000,00 em cada ano (2017/2018), sem empregados até 10/2017. O mesmo ocorreu com a VISÃO que teve emissão de NFs em 2017/2018 na ordem de R\$ 890.000,00 em cada ano e não tinha empregados até 06/2018. Idem para EFIL, com emissão de NFs em 2017/2018 e primeiro empregado em GFIP em 11/2018. Por todos estes elementos fáticos e de prova, corrobora-se a conclusão da fiscalização de que “a separação destas empresas em diferentes CNPJ se deu apenas formalmente, havendo, na prática, identidade de objetos entre elas”. Confira-se:

25. Diante dos fatos acima expostos, ficou evidente que as empresas FOCUS SOLUÇÕES, VISÃO FINANCEIRA e EFIL SISTEMAS E SERVIÇOS foram usadas para fragmentar a operacionalização das atividades de FOCUS CONTABILIDADE, com o intuito de se beneficiar do tratamento tributário diferenciado dado pelo Simples Nacional, fraudando assim a legislação tributária, com a consequente sonegação das contribuições previdenciárias e de Terceiros.

26. A Fragmentação Societária é caracterizada pela divisão da Entidade em duas ou mais Pessoas Jurídicas, distintas apenas formalmente. Para tanto, novas Sociedades são constituídas em nome de pessoas de confiança do administrador de fato, sendo, geralmente, parentes ou empregados.

27. Quando vistas apartadamente, conseguem iludir o observador, pois são programadas para se manterem dentro do limite de receita do Simples Nacional, mascarando o conjunto econômico do qual fazem parte.

28. A ilicitude consiste em burlar o enquadramento tributário, pois, na prática, tais sociedades criam microempresas, Optantes pelo Simples Nacional, com o único objetivo de pagar menos tributos, e se valer de forma indevida e fraudulenta do regime em questão, ao invés de se enquadrarem no regime de lucro real ou presumido. A caracterização do grupo econômico dá-se a partir da constatação de que as empresas estão sob a direção ou administração comum, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica. Como visto acima, as empresas integrantes do grupo econômico desenvolvem, efetivamente, atividades interligadas e compartilham de interesses comuns.

De plano é importante dizer que não houve a desconsideração da estrutura administrativa, fiscal e tributárias das empresas, mas sim ficou demonstrado que as empresas do grupo

trabalhavam em conjunto como se fosse uma única empresa, segmentando o faturamento entre as empresas para se beneficiar do Simples Nacional. Portanto, as empresas passaram a ser analisadas em conjunto.

O sujeito passivo poderia realizar planejamento tributário de modo que, ao encontrar-se diante de vários caminhos lícitos, optasse por aquele que lhe parecesse mais vantajoso. No entanto,

esta liberdade encontra limites no ordenamento jurídico. Assim, se por um lado não cabe ao agente fiscalizador impor aos fiscalizados uma vedação ao exercício do direito de livre condução de seus negócios, porém, verificadas situações de ilicitude devem ser devidamente levadas em consideração quando da aplicação da legislação e do lançamento do crédito tributário.

No que tange ao “grupo econômico de fato”, além dos elementos caracterizadores visto acima, o que o caracteriza como tal, por excelência, é a atuação compartilhada sob um interesse comum, qual seja, o de fragmentar receitas e mão de obra entre as empresas, reduzindo ilicitamente o custo com tributos.

Embora a impugnante e solidárias afirmem que as empresas têm autonomia para se enquadrarem em regimes tributários próprios, não foi abordado em suas considerações os fatos apontados pela fiscalização que acarretaram a confusão patrimonial entre as empresas e a fragmentação fraudulenta, tampouco houve juntada de provas a afastar a acusação fiscal.

Assim, considera-se que as provas constantes no processo são suficientes para que se comprove a existência de um grupo econômico de fato com a finalidade de responsabilização de seus elementos, com fulcro nos incisos I e II do artigo 124 do Código Tributário Nacional e inciso IX, do artigo 30 da Lei nº 8.212/91.

Da Multa Qualificada

As impugnantes sustentam que não houve demonstração do dolo da empresa por parte do fisco, devendo ser reduzida a multa qualificada de 150% para a multa punitiva em percentual mínimo de 75%. Vejamos.

No tocante a qualificação da multa para o patamar de 150%, seu fundamento vem do artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, incluído pela Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, e artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, que assim disciplinam:

Lei nº 8.212/91

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (grifei) Lei nº 9.430/96

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 duplicado 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 (grifei) Como se percebe, a aplicação da multa de ofício qualificada de 150% tem lugar quando se configurar uma das hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, que assim dispõe:

Art. 71 – Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou deferir o seu pagamento.

Art. 73 - Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72. (grifei) Conforme relatado pela fiscalização, a qualificação da multa de ofício deu-se em decorrência da simulação da existência de empresas formalmente distintas e independentes, dividindo o faturamento do empreendimento único, de modo a driblar a lei que estipula o limite pelo faturamento para enquadramento neste regime especial de tributação, e reduzir o montante das contribuições devidas. Confira-se:

46. No caso da presente ação ficou configurada a simulação e a fraude uma vez que quando duas ou mais sociedades empresárias constituem um único empreendimento de fato, e uma delas se utiliza, na execução das suas atividades fins, da força de trabalho formalmente vinculada à outra que, por sua vez, é optante pelo regime simplificado de tributação (Simples Nacional).

(...)

48. Conforme ficou demonstrado, a sociedade, através de seu responsável legal/administrador, agiu dolosamente visando impedir/ocultar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal das contribuições sociais previdenciárias, bem como modificar suas características essenciais de modo a reduzir/evitar o montante do imposto devido, ficando, portanto, caracterizada a ocorrência de sonegação e fraude.

De todo o exposto acima neste voto, não há reparo a ser feito quanto à qualificação da multa de ofício, que foi corretamente efetuada pela autoridade lançadora, com base nos fatos expostos no Relatório Fiscal e na legislação vigente à época dos fatos.

Registre-se que não se aplica ao presente caso, a retroatividade benigna, com a redução do percentual da multa para 100%, implementada pela Lei nº 14.689/2023, que alterou o artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, que passou a ter a seguinte redação:

Art. 44. (...)

(...) 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.

§ 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) Com efeito, na ação fiscal anterior, processo 17227-720.985/2021-74, cuja ciência do auto de infração ocorreu na data de 21/10/2021, houve qualificação da multa no percentual de 150%, como se verifica no relatório fiscal acostado nestes autos, fls. 1.203/1.231, portanto, diante da reincidência dentro do prazo de dois anos da autuação anterior, mantem-se o percentual de 150% na presente autuação, sem a aplicação da retroatividade benigna.

Por fim, entendo que a alegação relativa à limitação valorativa das contribuições de terceiros não merece prosperar.

Ao analisar o Tema 1079 (REsp n.s 1.898.532 e 1.905.870), em 13/03/2024, o Superior Tribunal de Justiça decidiu que o limite de 20 (vinte) salários mínimos não é aplicável à apuração da base de cálculo de contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros (SESI, SENAI, SESC e SENAC). É ver a tese fixada pelo Tribunal Superior:

- i) o art. 1º do Decreto-Lei 1.861/1981 (com a redação dada pelo DL 1.867/1981) definiu que as contribuições devidas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac incidem até o limite máximo das contribuições previdenciárias;
- ii) especificando o limite máximo das contribuições previdenciárias, o art. 4º, parágrafo único, da superveniente Lei 6.950/1981, também especificou o teto das contribuições parafiscais em geral, devidas em favor de terceiros, estabelecendo-o em 20 vezes o maior salário mínimo vigente; e
- iii) o art. 1º, inciso I, do Decreto-Lei 2.318/1986, expressamente revogou a norma específica que estabelecia teto limite para as contribuições parafiscais devidas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac, assim como o seu art. 3º expressamente revogou o teto limite para as contribuições previdenciárias;
- iv) portanto, a partir da entrada em vigor do art. 1º, I, do Decreto-Lei 2.318/1986, as contribuições destinadas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac não estão submetidas ao teto de vinte salários.

3 CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, apenas em relação à responsável solidária Visão Gestão Financeira Ltda., não conhecendo:

a) do recurso em relação a Focus Contabilidade de Supermercado Ltda., Focus Soluções Empresariais Ltda., Efil Sistemas e Serviços Especializados Ltda. e Alcir Batista Guimarães Filho, por intempestividade;

b) das alegações relativas ao vínculo de responsabilidade solidária atribuído a Alcir Batista Guimarães Filho, por ausência de legitimidade/interesse processual da recorrente conhecida para discutir vínculo de responsabilidade de terceiro;

c) das alegações relativas ao caráter confiscatório, desproporcional ou irrazoável da multa, nos termos da Súmula CARF n. 2.

Na parte conhecida, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo