



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10530.725416/2016-75
ACÓRDÃO	2202-011.685 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	1 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	REAL IMPLEMENTOS RODOVIARIOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CARACTERIZAÇÃO.

Caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estão sob a direção, o controle ou a administração de outra, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, ainda que cada uma delas tenha personalidade jurídica própria.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÚMULA CARF nº 210.

É correta a atribuição de responsabilidade solidária aos administradores da empresa que tenham praticado atos com infração à lei. A Súmula CARF nº 210 dispõe que “[a]s empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária, nos termos do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 124, inciso II, do CTN, sem necessidade de o fisco demonstrar o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN.”

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ARTIGO 135 DO CTN.

É correta a atribuição de responsabilidade solidária aos administradores da empresa que tenham praticado atos com infração à lei.

MULTA QUALIFICADA. REDUÇÃO PARA 100%.

A multa qualificada é aplicável sempre que caracterizada a prática de atos ilícitos com o objetivo de reduzir a carga tributária incidente sobre a folha de pagamento. Em razão da retroatividade benigna, a multa deve ser reduzida ao percentual de 100%.

OUTRO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. INTEMPESTIVIDADE DA IMPUGNAÇÃO.

Em razão da apresentação intempestiva de Impugnação, não se instaurou a fase litigiosa do procedimento administrativo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: em conhecer parcialmente do recurso do responsável solidário Beatriz Implementos Rodoviários, Transportes e Serviços Ltda., apenas quanto à alegação de tempestividade da impugnação, para negar-lhe provimento; em conhecer do recurso do responsável solidário José Aloísio Borges de Andrade, dando-lhe provimento parcial para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela – Relatora

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Thiago Buschinelli Sorrentino, Andressa Pegoraro Tomazela, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração para a cobrança de contribuições previdenciárias devidas pela empresa, inclusive a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GIL-RAT) não declaradas em GFIP, relativas a fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2013, no valor de R\$ 1.362.579,64.

Com a finalidade de resumir o presente caso, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Conforme informação constante na folha 724, a autuada e os devedores solidários (CNPJ 02.146.882/0001-23 e 07.116.092/0001-19) foram cientificados, por meio

eletrônico (DTE), do AI em 22 de dezembro de 2016, e o devedor solidário José Aloísio Borges de Andrade foi cientificado, por meio postal (AR DW130970908BR) em 23 de dezembro de 2016.

Apresentou impugnação tempestiva em 24 de janeiro de 2017, apenas o devedor solidário José Aloísio Borges de Andrade (fls. 729/741).

Do Relatório Fiscal

No Relatório Fiscal (fls. 34/59), a autoridade lançadora presta informações acerca da ação fiscal, bem assim no tocante à lavratura do auto de infração supra referido.

A autoridade fiscal destaca que:

O presente Auto de Infração foi lavrado após a comprovação de que:

(I) As três sociedades limitadas: Real Implementos Rodoviários Ltda (CNPJ 02.741.419/0001-20), Beatriz Implementos Rodoviários, Transportes e Serviços Ltda (CNPJ 02.146.882/0001-23) e Real Comércio e Indústria de Equipamentos e Peças para Veículos Ltda (CNPJ 07.116.092/0001-19) constituem um grupo econômico,

(II) O Sr. José Aloizio Borges de Andrade, sócio e/ou representante das empresas do grupo econômico, também é responsável pelo crédito tributário do presente lançamento.

Informa que no período de 2012 e 2013 as empresas atuavam no mesmo endereço, sob a marca Real, sem delimitação e/ou identificação de cada uma das empresas, com sócios e/ou mandatários comuns, com a mesma atividade econômica, com um conjunto de interesses comuns, inclusive compartilhando da mesma mão de obra. Diz que ao longo da fiscalização ficou claro que o Sr. José Aloizio Borges de Andrade, CPF 116.154.271-04, é sócio de fato das 03 (três) empresas em questão e responsável pelos arranjos administrativos e burocráticos para se valer de benefício tributário de forma indevida.

As empresas Beatriz Implementos Rodoviários, Transportes e Serviços Ltda (CNPJ 02.146.882/0001-23) e Real Comércio e Indústria de Equipamentos e Peças para Veículos Ltda. (CNPJ 07.116.092/0001-19), com base no artigo 30, IX, da Lei nº 8.212/91, e artigo 222 do Decreto nº 3.048/99, foram consideradas como responsáveis solidárias pelo crédito tributário aqui lançado. O Sr. José Aloizio Borges de Andrade, com fundamento no artigo 135 do CTN, foi considerado responsável solidário juntamente com as empresas citadas.

Na sequência a autoridade fiscal apresenta os fatos que caracterizaram o grupo econômico formado, destacando os seguintes tópicos: quadro societário, endereço das empresas, estrutura administrativa, financeira e contábil, polos passivos em mesma ação trabalhista, massa salarial x receita bruta.

Conclui que o grupo econômico se beneficiou indevidamente da tributação praticada no regime tributário Simples Nacional, já que apenas uma das três empresas do grupo de fato, no caso Beatriz Implementos Rodoviários, Transporte e Serviços Ltda., era optante pelo Simples Nacional, concentrando mais de 97% da mão de obra declarada, apesar de seu faturamento representar 5,96% (2012) e 8,20% (2013) de toda a receita bruta do grupo econômico. Ao transferir a massa salarial para uma empresa do grupo econômico optante do Simples Nacional, não foram recolhidas as contribuições previdenciárias patronais, na alíquota de 20% (vinte por cento) sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviços, nos termos da Lei nº 8.212/91, artigo 22, I, nas competências 01/2012 a 12/2013, inclusive 13º salário, bem assim as contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GIL-RAT), conforme a Lei nº 8.212/91, art. 22, II, nas competências de 01/2012 a 12/2013, inclusive 13º salário.

As bases de cálculo utilizadas foram compostas pelos valores das remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais declaradas nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, pela empresa Beatriz Implementos Rodoviários, Transporte e Serviços Ltda., no período de janeiro de 2012 a dezembro de 2013.

Foi aplicada multa de 150% prevista no § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, visto que estaria relacionada com as circunstâncias previstas no art. 68, combinado com o art. 72, ambos da Lei nº 4.502/64, tendo em vista o entendimento de que seria claro o intuito de reduzir a carga tributária incidente sobre a folha de pagamento de todo grupo. Em decorrência disso foi feita também Representação Fiscal para fins penais.

Da Impugnação apresentada por José Aloizio Borges de Andrade

Alega o impugnante, após relato dos fatos, i) inexistência de Grupo Econômico de Fato e de responsabilidade solidária, ii) inaplicabilidade da responsabilidade do artigo 135, III, do CTN; e, iii) violação dos princípios da proporcionalidade e razoabilidade quanto à aplicação da multa punitiva.

Esclarece que no nosso ordenamento jurídico predominam as diretrizes gerais de preservação da autonomia jurídica dos integrantes do grupo de sociedades e da impossibilidade de a responsabilidade tributária transbordar da sociedade que realizou o fato gerador, exceto se a autoridade fiscal comprovar que os sujeitos passivos de uma sociedade têm interesse comum na situação que constitua o fato gerador e que praticaram conjuntamente o fato gerador ou desfrutaram de seus

resultados em caso de fraude, conforme disposto no artigo 124 do CTN. Diz que no caso em apreço não foram apresentados indícios de que as empresas, simultaneamente, empreenderam esforços com o fito de buscar melhorias em suas atividades ou mesmo que existiam interesses econômicos mútuos. E, mesmo que demonstrada a existência do grupo econômico de fato, não se exclui individualidade jurídica das sociedades empresárias, nem se estabelece solidariedade quanto às dívidas de cada uma delas, salvo quando presentes os requisitos para a desconsideração da personalidade jurídica ou quando demonstrada a prática de atos de confusão patrimonial, o que não se verifica no presente caso.

Relativamente a responsabilidade com suporte no artigo 135, III, do CTN, aduz que a responsabilidade tributária não pode se sustentar com o mero argumento de que o Defendente seja mandatário ou sócio das empresas autuadas, deve haver a efetiva prática de ato por parte de terceiro, em claro excesso de poderes ou afronta à lei, devem ser demonstrados e comprovados os atos ilícitos praticados diretamente pelo mandatário, e ainda, deve o fisco comprovar o dolo por parte daquele que teria praticado ato ilícito, o que não ficou demonstrado e comprovado nestes autos.

Registra que todos os atos que o Auditor Fiscal equivocadamente presumiu serem irregulares, foram formalizados, documentados e registrados na contabilidade, conforme documentação apresentada à fiscalização, não se vislumbrando nenhum ato à revelia da pessoa jurídica. Assim, a responsabilidade tributária é, quando muito, unicamente da fiscalizada, devendo o Impugnante ser afastado do pólo passivo da obrigação.

Quanto à aplicação da multa punitiva, diz ser esta exorbitante, quantificada em 150% (cento e cinquenta por cento) do valor do tributo lançado. Como é sabido a multa punitiva atende aos objetivos da sanção tributária, visando desestimular as infrações e punir aqueles que não cumprem suas obrigações fiscais. É igualmente aplicável a proibição constitucional do confisco em matéria tributária, inserido o artigo 150, IV, da Constituição Federal, sob este prisma a administração pública deve primar pela razoabilidade e proporcionalidade de seus atos a fim de legitimar as suas condutas, fazendo com que ambos os princípios sejam utilizados como vetores para justificar a emanção e o grau de intervenção administrativa imposto pela esfera administrativa ao destinatário. Diz que a jurisprudência é uníssona em limitar a multa punitiva ao percentual de 20% (vinte por cento) a 30% (trinta por cento) do valor do tributo, de modo que porcentagens superiores tem caráter claramente confiscatório.

Ao final requer seja recebida a presente impugnação para lhe excluir do polo passivo da obrigação, deixando de imputar ao requerente qualquer débito tributário ou penalidade, em razão da inexistência de grupo econômico de fato,

bem como de responsabilização solidária, e, caso assim não entenda, determine o arquivamento do presente processo administrativo, deixando de imputar ao requerente qualquer penalidade, em razão da não-incidência do artigo 135, inciso III, do CTN. Requer ainda em atenção ao princípio da eventualidade e subsidiariamente, que a multa quantificada em 150% (cento e cinquenta por cento) do valor do tributo lançado, seja minorada aos parâmetros de 20% (vinte por cento) a 30% (trinta por cento) adotados pelos Tribunais Regionais Federais.

Em 19 de maio de 2017, às 11:18:01, foi registrada a solicitação de juntada da impugnação da empresa Beatriz Implementos Rodoviários, Transportes e Serviços Ltda. (fl. 752).

A DRJ negou provimento à Impugnação do responsável solidário José Aloizio Borges de Andrade e não conheceu da Impugnação apresentada pela responsável solidária Beatriz Ltda. em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CARACTERIZAÇÃO.

Caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estão sob a direção, o controle ou a administração de outra, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, ainda que cada uma delas tenha personalidade jurídica própria.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

CONSTITUCIONALIDADE.

A constitucionalidade das leis é vinculada para a Administração Pública.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO.

A multa de ofício de 150% é aplicável sempre que caracterizada a prática de atos ilícitos com o objetivo de reduzir a carga tributária incidente sobre a folha de pagamento.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

É correta a atribuição de responsabilidade solidária aos administradores da empresa que tenham praticado atos com infração à lei.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o responsável solidário José Aloizio Borges de Andrade apresentou Recurso Voluntário repetindo os mesmos argumentos trazidos por ocasião da Impugnação. A responsável solidária Beatriz Ltda. também apresentou Recurso Voluntário, intempestivamente.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Andressa Pegoraro Tomazela**, Relatora.

De início, importante mencionar que a DRJ consignou em sua decisão que a autuada Real Implementos Rodoviários Ltda. e a responsável solidária Real Comércio e Indústria de Equipamentos e Peças para Veículos Ltda. não apresentaram Impugnação ao Auto de Infração objeto deste processo administrativo. A responsável solidária Beatriz Implementos Rodoviários, Transportes e Serviços Ltda. apresentou Impugnação intempestiva, razão pela qual dela não se tomou conhecimento em primeira instância administrativa. Veja-se trecho da decisão de piso:

Conforme informação constante na folha 724, a autuada e os devedores solidários (CNPJ 02.146.882/0001-23 e 07.116.092/0001-19) foram cientificados, por meio eletrônico (DTE), do AI em 22 de dezembro de 2016, e o devedor solidário José Aloísio Borges de Andrade foi cientificado, por meio postal (AR DW130970908BR) em 23 de dezembro de 2016.

Apresentou impugnação tempestiva em 24 de janeiro de 2017, apenas o devedor solidário José Aloísio Borges de Andrade (fls. 729/741).

(...)

Em 19 de maio de 2017, às 11:18:01, foi registrada a solicitação de juntada da impugnação da empresa Beatriz Implementos Rodoviários, Transportes e Serviços Ltda. (fl. 752).

Dessa forma, não se instaurou a fase litigiosa do procedimento fiscal em relação à autuada Real Implementos Rodoviários Ltda., bem como em relação às responsáveis solidárias Real Comércio e Indústria de Equipamentos e Peças para Veículos Ltda. e Beatriz Implementos Rodoviários, Transportes e Serviços Ltda., nos termos do artigo 14 do Decreto nº 70.235/72.

Em face do acórdão da DRJ, a responsável solidária Beatriz Implementos Rodoviários, Transportes e Serviços Ltda., tendo sido cientificada em 10/01/2018 (conforme Aviso de Recebimento de fls. 812), apresentou Recurso Voluntário em 15/02/2018 (fls. 817). Por ser o Recurso Voluntário intempestivo, apenas será conhecida a preliminar de tempestividade da impugnação, que passa a ser analisada.

A responsável solidária Beatriz Ltda. aduz em seu Recurso Voluntário que apresentou impugnação tempestiva em 24/01/2017 e que comprova com documentos juntados. Contudo, não junta os documentos que comprovam esta alegação. Importante mencionar que, ainda que tivesse sido apresentada a Impugnação em 24/01/2017, esta seria intempestiva, visto que o prazo se findou em 23/01/2017. De qualquer jeito, conta nos sistemas da Receita Federal do Brasil a juntada da Impugnação por Beatriz Ltda. apenas em 19/05/2017.

Com relação ao responsável solidário José Aloísio Borges de Andrade, este apresentou tempestivamente seu Recurso Voluntário, razão pela qual este será conhecido e analisado.

O Recorrente alega que inexistir grupo econômico de fato. Sobre esse ponto, cumpre mencionar algumas questões relevantes que foram consideradas pelas autoridades fiscais, conforme trecho do Relatório Fiscal abaixo transcrito:

2.1 Caracterização do Grupo Econômico

(...)

O arranjo configurado entre as empresas (Real Implementos Rodoviários Ltda, CNPJ 02.741.419/0001-20, Beatriz Implementos Rodoviários, Transportes e Serviços Ltda, CNPJ 02.146.882/0001-23; e Real Comércio e Indústria de Equipamentos e Peças para Veículos Ltda CNPJ 07.116.092/0001-19) é suficiente para caracterizar a unidade de interesses e a afinidade de objetivos, hipótese em que não há prevalência de uma empresa sobre a outra, mas uma confluência de interesses com vistas à ampliação da credibilidade e dos negócios, sobretudo na intenção de se valer de benefício tributário, como é o caso daquele garantido aos optantes pelo regime tributário do Simples Nacional. Tal benefício se torna indevido, haja vista que as empresas não optantes pelo Simples Nacional se valem daquela que é optante para suportar sua mão de obra e assim livrar as demais da responsabilidade tributária advinda da mesma.

Na sequência, apresentamos os fatos que caracterizam o grupo econômico formado pela Real Implementos Rodoviários Ltda (CNPJ 02.741.419/0001-20), pela Beatriz Implementos Rodoviários, Transportes e Serviços Ltda (CNPJ 02.146.882/0001-23) e pela Real Comércio e Indústria de Equipamentos e Peças para Veículos Ltda (CNPJ 07.116.092/0001-19). Para fins de descrição dos fatos, poderemos nos reportar a Real Implementos Rodoviários Ltda (CNPJ 02.741.419/0001-20) como Real Implementos; a Beatriz Implementos Rodoviários, Transportes e Serviços Ltda (CNPJ 02.146.882/0001- 23) como Beatriz Implementos; e a Real Comércio e Indústria de Equipamentos e Peças para Veículos Ltda (CNPJ 07.116.092/0001-19) como Real Comércio.

Quadro societário

a) Todas as empresas do grupo possuem ou possuíram em determinado período, o Sr. José Aloizio Borges de Andrade, CPF 116.154.271-04 em seu quadro societário. E quando este não aparece no rol de sócios, possui procuração pública lhe conferindo amplos e irrestritos poderes para administrar a empresa e/ou mantém alguém com relação familiar próxima (sua mãe, um filho, a mãe de um de seus filhos, a companheira) no quadro societário. Vale ressaltar que há uma alta rotatividade no quadro societário das empresas e também de períodos intermitentes em que o Sr. José Aloizio encontra-se como sócio das empresas.

O Sr. José Aloizio Borges de Andrade, CPF 116.154.271-04 ingressou como sócio da Real Implementos Rodoviários Ltda (CNPJ 02.741.419/0001-20) em 30/06/1999, juntamente com o Sr. Emanuel Lima da Silva (CPF 986.060.265-49), que figurou em 2006 na lista de funcionários declarados em GFIP pela Beatriz Implementos (Doc 38). Quando do ingresso do Sr. José Aloizio e do Sr. Emanuel, se retiraram do quadro societário a Sra. Maria Gorete Nolasco de Carvalho (CPF 087.898.488-70), mãe de uma das filhas do Sr. José Aloizio, e o Sr. Ismael Ribeiro dos Santos Filho (276.745.255-20), sócios fundadores da Real Implementos (Doc1, Doc2). O Sr. José Aloizio permaneceu sócio por 07 meses, saindo da sociedade em 10/01/2000, sendo substituído pelo Sr. Rogério Sampaio Oliveira (CPF 429.914.805-30), funcionário da Beatriz Implementos no ano de 2006 (Doc3, Doc38). Em 15/03/2002, há a troca de todo quadro societário da Real Implementos, o Sr. José Aloizio retorna ao quadro societário, como sócio administrador. Neste momento, ingressa também como sócio o Sr. Wilson Carvalho dos Santos (CPF 009.098.945-74), que consta do rol de funcionários declarados na GFIP da Beatriz Implementos nos anos de 2006 a 2009 (Doc4, Doc38). Sr. José Aloizio permaneceu sócio por 01 ano, saindo da sociedade em 08/03/2013 (Doc5). Em 20/04/2016, aparece como administrador não sócio (vide Alteração contratual nº 11, 20/04/2016 (Doc6), e procurador da empresa através de Procuração pública, lhe conferindo os mais amplos poderes para representar a empresa junto a ICP Brasil para renovação dos certificados digitais e praticar todos os demais atos necessários ao fiel cumprimento do mandato por prazo INDETERMINADO (Cartório do 2º ofício de notas; Livro n. 112; folha n. 160) (Doc7). Vale ressaltar que o Sr. André Luiz Carvalho Andrade (CPF 002.407.155-27), filho do Sr. José Aloizio aparece no quadro societário desde 12/05 / 2003 até os dias atuais, em conjunto com o Sr. Diego Lago de Andrade CPF 014.388.545-60 (Doc5, Doc8).

O Sr. José Aloizio Borges de Andrade, CPF 116.154.271-04 compôs o quadro societário da Beatriz Implementos Rodoviários, Transportes e Serviços Ltda (CNPJ 02.146.882/0001-23) desde a sua constituição em 30/09/1997, com a sua mãe Sra. Beatriz Borges de Andrade (CPF 106.075.365-00) e com o Sr. Milton Lopes Pereira (CPF 339.100.145-34), que sai 29/01/2001. Quando da constituição da empresa, o Sr. José Aloizio era sócio administrador (Doc9, Doc10, Doc11). Em 14/11/2003, o Sr.

José Aloizio se retira da sociedade após 06 anos como sócio, mantendo sua mãe no quadro societário, acompanhada da Sra. Luciana Severo Santana (CPF 008.686.603-61), funcionária da Beatriz Implementos em 2003 (Doc40), que se retira da sociedade em 20/05/2004, tendo ficado como sócia por apenas 06 meses (Doc12, Doc13). Em 20/05/2004 o Sr. Oscar Ribeiro de Matos Filho (CPF 371.428.605- 53) passa a compor o quadro societário da Beatriz Implementos em conjunto com a Sra. Beatriz Borges de Andrade que se retira da sociedade em 22/10/2004 quando o Sr. André Luiz Carvalho (filho do Sr. José Aloizio) passa a compor o quadro societário com o Sr. Oscar Ribeiro de Matos Filho (CPF 371.428.605-53) (Doc12, Doc14). Em 20/12/2005, ingressa no quadro societário a Sra. Jacira Marques dos Santos (CPF 934.512.105-68), que consta como funcionária da empresa em questão no ano de 2006 (Doc38), e o Sr. Oscar Ribeiro de Matos Filho se retira da sociedade, após 1 ano e 07 meses como sócio (Doc15). Em 17/10/2006, após 10 meses como sócia, sai a Sra. Jacira Marques dos Santos, e o Sr. José Aloizio retorna à sociedade possuindo 1% do capital social, enquanto seu filho André Luiz Carvalho Andrade possui 99% (Doc16). Em 06/07/2010 – ano em que a referida empresa passa a ser optante pelo regime Simples Nacional- é alterado todo o quadro societário da Beatriz Implementos Rodoviários, Transportes e Serviços Ltda; retiram-se do quadro societário o Sr. José Aloizio, sócio desta vez por 03 anos e 09 meses, e o Sr. André Luiz, sócio por 05 anos e 09 meses. Então, a partir de 06/07/2010, o quadro societário da Beatriz Implementos é constituído por outro filho do Sr. José Aloizio, o Sr. Adriano Carvalho Andrade CPF 046.301.185-60, e pela Sra. Daniela Souza do Nascimento CPF 027.036.565-64, companheira do Sr. José Aloizio (Doc17). Em 15/09/2011, foi lavrada e registrada na Comarca de Feira de Santana –Bahia no Cartório do terceiro (3º) ofício de notas (Livro nº 244 %; folhas nº 082 e v), uma Procuração Pública conferindo amplos, gerais e ilimitados poderes ao Sr. José Aloizio para representar a Beatriz Transporte Ltda EPP (nome da Beatriz Implementos Rodoviários, Transportes e Serviços Ltda à época da lavratura da procuração). Em 2016, o Sr. José Aloizio retorna ao quadro societário da Beatriz Implementos (Doc18, Doc19).

Em relação à Real Comércio e Indústria de Equipamentos e Peças para Veículos Ltda (07.116.092/0001-19) a mesma foi constituída em 22/11/2004, tendo como sócios o Sr. José Aloizio Borges de Andrade, CPF 116.154.271-04 e seu filho Sr. André Luiz Carvalho Andrade CPF 002.407.155-27 (Doc20). Em 22/10/2015, houve alteração do quadro societário, saindo o Sr. André Luiz e sendo admitido o Sr. Matheus Ramos de Andrade CPF 069.531.365-70, também filho do Sr. José Aloizio (Doc21, Doc41).

(...)

b) Outros indícios da utilização de interpostas pessoas

A DIRPF das pessoas que compõem o quadro societário das empresas nos anos de 2012 e de 2013 não espelham a realidade da composição do quadro, em relação à participação no capital social descrita nos contratos sociais e alterações. Na Alteração contratual, registrada junto à Juceb em 08/03/2013 (Doc5) reporta que o senhor André Luiz Carvalho de Andrade (CPF 002.407.155-27) recebeu 586.800 (quinhentos e oitenta e seis mil e oitocentas) quotas, no valor nominal de R\$ 586.800,00 (quinhentos e oitenta e seis mil e oitocentos reais) do Sr. José Aloizio Borges de Andrade referentes à Real Implementos Rodoviários Ltda (destaque do documento, abaixo). Desde o ano de 2010 até o ano de 2014, o Sr. André Luiz Carvalho Andrade declara, em suas DIRPF 2011 a 2015 (AC 2010 a 2014), possuir quotas da Real Implementos Rodoviários Ltda no valor de R\$ 1.000,00 (hum mil reais). Já o senhor Diego Lago de Andrade, CPF 014.388.545-60, que teria contraído o valor de R\$ 652.000,00 em quotas da Real Implementos Rodoviários Ltda não declara em suas DIRPF 2011 a 2016 (AC 2010 a 2015) qualquer vínculo/relação com a mesma.

(...)

A Alteração contratual, registrada junto à Juceb em 06/07/2010 (Doc17) reporta que o senhor Adriano Carvalho Andrade (CPF 046.301.185-60) adquiriu 19.800 (dezenove mil e oitocentas) quotas, da empresa Beatriz Implementos, tendo pago o valor nominal de R\$ 19.800,00 (dezenove mil e oitocentos reais) em moeda corrente, ao Sr. André Luiz Carvalho Andrade quando da sua retirada da referida sociedade (destaque do documento abaixo). O Sr. Adriano Carvalho Andrade não apresentou DIRPF para os anos-calendário 2011 a 2014; na DIRPF 2011 (AC 2010) não há qualquer relação com a Beatriz Implementos, já na DIRPF 2016, após iniciada a fiscalização à Real Implementos, e a Beatriz Implementos ter sido diligenciada no mesmo procedimento fiscal, apresentou possuir tais quotas do capital social da Beatriz Implementos. A senhora Daniela Souza do Nascimento (CPF 027.036.565-64), que teria contraído do Sr José Aloizio em 2010, o valor de R\$ R\$200,00 (duzentos reais), em quotas da Beatriz Implementos, não declara em suas DIRPF 2011 a 2016 (AC 2010 a 2015) qualquer vínculo com a mesma. Em contrapartida o Sr. José Aloizio, que teve registrado em Alteração do Contrato Social a venda de suas quotas a Sra Daniela Souza do Nascimento, segue declarando em suas DIRPF referentes aos anos calendário de 2010 até 2014 possuir essas referidas quotas correspondentes a 1% do capital social da Beatriz Implementos no valor de R\$200,00.

(...)

c) Endereço das empresas

Todas as três empresas funcionam, desde a sua constituição, no mesmo endereço qual seja Rodovia BR116 Norte, KM 06, 235, Novo Horizonte, Feira de Santana - Ba, CEP 44.036-231, com pequenas alterações ao longo do surgimento das outras, como aconteceu à Real Implementos que acrescentou a palavra “Fundos” ao endereço, quando do surgimento da Real Comércio em 2004. Em diligência efetuada em 30/11/2015, por 03 (três) auditores-fiscais, que resultou no Termo de Constatação Fiscal, parte integrante do presente processo, verificamos não haver qualquer caracterização (divisórias, placas etc) que distinguisse os espaços de cada uma das 03 (três) empresas no referido endereço.

d) Estrutura administrativa, financeira, contábil

Como mencionado nos tópicos acima, há procuração pública assinada pelos então sócios da empresa “Beatriz Implementos”, e alteração no Contrato Social da “Real Implementos”, conferindo ao Sr. José Aloizio Borges de Andrade, quando este não se encontra no quadro societário, “amplos, gerais e ilimitados poderes para representar a firma outorgante onde com esta se apresentar e for o caso, em todo território nacional perante todas e qualquer agências bancárias (...), em quaisquer órgãos públicos ou, repartições públicas federais, estaduais, municipais e autarquias em geral particulares ... , gerir todos os interesses da firma (...)”, o que caracteriza o Sr. José Aloizio como o real responsável pelas decisões no comando das empresas (Doc6, Doc18).

e) Comprovando o vínculo entre as empresas, o que reforça a caracterização do grupo econômico, consta uma ATA da 1ª reunião do conselho de administração da Beatriz Transporte Ltda, realizada em 01/04/2010, em que os sócios autorizam a hipoteca da Fazenda Beatriz de propriedade de Beatriz Transporte Ltda (CNPJ 02.146.882/0001-23) como garantia do contrato de financiamento em favor da Real Implementos Rodoviários Ltda. Ata registrada junto à Juceb em 10/06/2010, que denota a comunicação patrimonial entre empresas do grupo econômico (Doc23).

f) As três empresas compartilham da mesma estrutura administrativa, financeira e contábil. Esta informação prestada pelo Sr. José Aloizio Borges de Andrade, quando da diligência (Termo de Constatação Fiscal), e verificada no cotejamento das informações dos responsáveis pelo preenchimento das declarações junto à Receita Federal do Brasil (DIPJ, GFIP, Dirf) e na assinatura dos documentos entregues à Receita Federal do Brasil em cumprimento às exigências formalizadas nos Termos desta fiscalização, sendo as mesmas pessoas que assinam e se apresentam como responsáveis pela contabilidade da empresa. Exemplo: O Sr. “Antônio Alberto Coel” figura como “contato” na GFIP da Real Implementos Rodoviários Ltda, e também da GFIP entregue pela Beatriz Implementos Rodoviários Transporte e Serviço Ltda; constando a AR Contabilidade Ltda como o “responsável” nas GFIP de ambas empresas. Nas Dirf da Real Implementos e da Beatriz Implementos, consta o Sr.

Antônio Alberto Coelho da Rocha (CPF 592.657.795-00) como responsável pelo preenchimento. Essas informações coletadas nas declarações apresentadas à Receita Federal referem-se aos anos sob fiscalização, até a competência de 07/2012. A partir da competência de 08/2012, nas GFIP apresentadas em 2015, e na relação de documentos entregues à RFB como resposta aos termos desta fiscalização, responde como contador da Real Implementos e da Beatriz Implementos, o Sr. Raimundo Cerqueira Costa Filho, que também responde pela Real Comércio.

g) Relação entre o objeto social das três empresas.

A Real Implementos Rodoviários Ltda que foi constituída tendo como objeto social o comércio varejista de peças e implementos rodoviários e serviços de assistência técnica de veículos e implementos rodoviários, passa também a atuar como representante comercial e, em 2004 passa a explorar o ramo de Indústria de Implementos Rodoviários, Reboques, Semi-reboques ou carretas com carroceria aberta. (Doc2, Doc24, Doc25)

A Beatriz Implementos Rodoviários, Transportes e Serviços Ltda, constituída para fins de exploração do ramo de transporte rodoviário de cargas em geral e produtos perigosos, em 2011 passa a explorar o ramo de Fabricação de obras de caldeiraria, Serviços de Corte e Dobra de Metais Serviços de Solda Transporte Rodoviário de cargas Comércio Varejista de Peças e Acessórios para Veículos Automotores Serviços de Reparação e Conserto em veículos automotores (Doc26), e em 2013 passa a explorar também o transporte rodoviário de produtos perigosos e serviços de reparação e conserto em veículos automotores (Doc27).

A Real Comércio e Indústria de Equipamentos e Peças para Veículos Ltda constituída tendo como objeto social o comércio varejista de peças e implementos rodoviários e serviços de assistência técnica de veículos e implementos rodoviários e representação comercial, o que se assemelha ao objeto social da Real Implementos Rodoviários Ltda em 2008, passa a atuar também no ramo de transporte rodoviário, o que se assemelha a Beatriz Implementos Rodoviários, Transportes e Serviços Ltda, com a qual em 2015 se iguala totalmente em relação às atividades econômicas desempenhadas: CNAE fiscal 29.30-1/01 – fabricação de cabines, carrocerias e reboques para caminhões, 2539-01/01 – usinagem, tornearia e solda, 25.99-3/02 – corte e dobra de metais, 45.20-0/01 manutenção e reparo mecânico veículos automotores, 4930-2/02 – transporte rodoviário de carga exceto produtos perigosos e mudanças intermunicipal, interestadual e internacional. E a atividade econômica da Real Implementos está abarcada pelas outras duas acima: 29.30-1/01 – fabricação de cabines, carrocerias e reboques para caminhões, inclusive no que consta no cadastro da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (SEFAZ/BA) (Doc28, Doc29, Doc30, Doc31, Doc32, Doc33).

h) Mais um forte indício da formação do grupo econômico é a relação da massa salarial com a Receita Bruta das três empresas. Ao fazer o cotejamento das GFIP com DIPJ e PGDAS nota-se que a empresa de maior receita bruta, a Real Implementos possui apenas 02 (dois) trabalhadores declarados, já a Beatriz Implementos, com a menor receita bruta e optante pelo regime Simples Nacional, possui uma média de 78 (setenta e oito) trabalhadores e a Real Comércio não apresenta GFIP, apesar de sua receita bruta ser mais que o triplo da receita bruta da Beatriz Implementos somados os anos de 2012 e 2013. Analisando a massa salarial e a receita bruta declaradas de todas as empresas do grupo, concluímos que de forma paradoxal a Beatriz Implementos fatura menos, e suporta uma média de 97,5% da massa salarial do “grupo” (Tabela 1).

(...)

i) Em diligência à sede das empresas, observou-se um pátio com máquinas diversas, que segundo o Sr. José Aloizio seriam utilizadas para a fabricação das carretas e carrocerias e pertenciam à Real Implementos Rodoviários Ltda, empresa que ele afirmou que “não funcionava mais”, e que sua atividade passara a ser desenvolvida pela Beatriz Implementos. Entretanto, ao ser questionado onde estariam as máquinas utilizadas pela Beatriz Implementos, o mesmo desconversou e não deu qualquer resposta.

Restou claro que a Beatriz Implementos utilizava as máquinas que segundo Sr. José Aloizio pertenciam à Real Implementos. Embora o Sr. José Aloizio tenha afirmado que a Real Implementos não mais funcionava, ele nos entregou seu cartão de visita, onde se intitulava “Diretor Comercial”, constando no seu endereço eletrônico o domínio “realimplementos.com.br” e com a logomarca da “Real” (Termo de Constatação Fiscal).

(...)

k) Em análise dos livros fiscais apresentados pela Real Implementos, consta de forma frequente, a escrituração das despesas com “energia elétrica”, “Água”, “telefone” e “seguros”. Tais despesas são básicas em se referindo ao funcionamento de uma empresa; e, reforçando a formação de grupo econômico, temos aqui uma situação típica em que uma empresa do grupo assume as despesas decorrentes do uso das instalações físicas, tendo em vista todas funcionarem no mesmo endereço. Nos livros fiscais apresentados pela Real Comércio para o ano de 2012, constam escrituradas despesa com energia elétrica, água e telefone em apenas 02 (dois) meses, e para o ano de 2013, de forma alternada em relação às contas dessas despesas, elas não aparecem em todas as competências. Já a Beatriz Implementos não escriturou tais despesas em seus livros fiscais apresentados.

l) A despeito da Beatriz Implementos possuir a maior frota de veículos (38 veículos), seguida pela Real Comércio com 12 veículos e a Real Implementos, com apenas 01 veículo, não consta nos registros apresentados no Livro Diário da Beatriz Implementos despesas provenientes do uso dos veículos, como por exemplo: manutenção de veículos, despesas com combustível, IPVA, seguro. Em contrapartida, a Real Implementos apresenta escriturada despesas de conta “70012 Combustíveis e Lubrificantes” para janeiro de 2012 e a Real Comércio escritura tal despesa em janeiro de 2013 (Doc34).

m) Ainda no curso da diligência, descrita no Termo de Constatação fiscal, o Sr. José Aloizio reportou que a Beatriz Implementos, que anteriormente efetuava serviços de transportes, passara a fabricar as carrocerias, antes fabricadas pela Real Implementos Rodoviários Ltda, mas aguardava o Certificado de Adequação à Legislação de Trânsito (CAT) para sua comercialização. O Sr. José Aloizio nos apresentou uma pasta contendo diversos CAT concedidos à Real Implementos Rodoviários Ltda. Embora o Sr. José Aloizio tenha prestado esta informação, não houve qualquer movimento de mão de obra declarada em GFIP que demonstrasse a “migração de atividade” com a correspondente “migração de mão de obra” da Real Implementos para a Beatriz Implementos.

n) Conforme informações do Cadastro Nacional de Informações Sociais – Portal CNIS, um dos segurados declarados em GFIP pela Real Implementos Rodoviários Ltda em 2012 e 2013, o Sr. Janilton Leite Reis, foi registrado como empregado da Beatriz Implementos Rodoviários Transportes e Serviços Ltda de 01/11/2003 a 24/08/2006, trabalhou como empregado da Real Implementos Rodoviários Ltda de 02/04/2007 a 19/02/2015, e por fim foi registrado novamente como empregado da Beatriz Implementos em 05/08/2015. Ressalta-se que o Sr. Janilton Leite Reis é 01 (hum) dos 02 (dois) segurados declarados em GFIP pela Real Implementos Rodoviários Ltda nos anos sob fiscalização. Essa rotatividade evidencia mais uma vez a confusão administrativa entre as empresas do grupo econômico (Doc35).

o) Na sede da empresa, no local destinado à comercialização de peças, verificamos no curso da diligência, funcionário, fichado na Beatriz, vestido com uniforme contendo a logomarca “Real”, mesma logomarca disponível nos sítios da internet da Real Implementos Rodoviários Ltda, e na página da NOMA (Noma do Brasil S/A), empresa que tem a Real Implementos Rodoviários Ltda como sua distribuidora/representante em Feira de Santana-Ba (Figuras 1 e 2). Entretanto, em nota de pedido de peças, verificamos impressas as informações da Real Comércio (Nome, CNPJ, Inscrição estadual) como sendo a representante da NOMA em Feira de Santana-Ba, constando os endereços eletrônicos com o subdomínio “realimplementos.com.br”. Ainda na sede da empresa, identificamos um cartaz do Consórcio NOMA contendo a logomarca da Beatriz Implementos. Todas essas

informações estão ilustradas no Termo de Constatação Fiscal e demonstram a miscelânea administrativa e negocial das empresas que formam o grupo econômico.

p) A Real Comércio consta também como beneficiária em DIRF da Noma do Brasil S/A nos anos de 2012 e de 2013 tendo como códigos da receita “1708 - Remuneração de Serviços Profissionais, de Serviços de Limpeza, Conservação, Segurança e Locação de Mão-de-Obra Prestados por Pessoa Jurídica” e “8045- Comissões e Corretagens Pagas à Pessoa Jurídica e Serviços de Propaganda Prestados por Pessoa Jurídica”.

Então, reforçando os indícios da confusão administrativa entre as empresas do grupo econômico, temos: (i) Logomarca da Beatriz Implementos no cartaz da NOMA afixado na sede da empresa; (ii) a Real Comércio como beneficiária em Dirf da NOMA, além de referenciar a NOMA no seu talonário de emissão de peças, e (iii) na página da internet da NOMA consta a Real Implementos como a sua representante em Feira de Santana-Ba.

(...)

q) Em Atas de Audiência da Justiça do Trabalho, de 16/12/2013 e de 13/03/2014, 6ª Vara do Trabalho de Feira de Santana-BA, no processo nº 0001825-56.2013.5.05.0196, a Beatriz Indústria, Comércio, Serviços e Transporte Ltda (denominação à época da Beatriz Implementos Rodoviários, Transportes e Serviços Ltda) e a Real Implementos Rodoviários Ltda são demandadas no polo passivo trabalhista, como primeira e segunda reclamadas respectivamente. Ressalta-se que as empresas constituíram o mesmo advogado na referida ação, qual seja o Dr. Tarcísio Batista de Lima, OAB nº 021475/BA, e o reclamante da ação consta da lista de trabalhadores de GFIP (competências 06, 07 e 08/2013) apresentadas pela Beatriz Implementos (Doc36, Doc37).

(...)

Sendo assim, não procede o argumento do Recorrente de que inexistiria a demonstração e comprovação de existência do grupo econômico. Pelo contrário, as autoridades fiscais demonstraram a caracterização de grupo econômico entre as empresas envolvidas e a solidariedade quanto ao pagamento dos créditos tributários lançados, a ensejar a aplicação do artigo 30, inciso IX, da Lei 8.212/1991, que está em consonância com o artigo 124 do CTN. A DRJ em sua decisão aduz o seguinte sobre a responsabilidade tributária:

No direito tributário, o responsável pelo pagamento do tributo (contribuinte), em princípio, deve ser aquele que praticou o fato gerador. Mas a lei, em determinadas situações, para cercar o direito de arrecadar tributos com maior segurança, pode atribuir a terceira pessoa, também relacionada ao fato gerador, o encargo de recolher o tributo.

Surge, como sujeito passivo, a figura do responsável tributário, quando, mesmo não realizando o fato gerador da obrigação, a lei lhe imputa o dever de satisfazer o crédito tributário.

A responsabilidade tributária (gênero) pode ser imputada, legalmente, por transferência, posteriormente à ocorrência do fato gerador, mediante a solidariedade (espécie), quando duas ou mais pessoas são simultaneamente obrigadas pela mesma prestação. Dá-se a união dessas pessoas - coobrigadas - a partir de um vínculo externo à própria obrigação.

Prevê o CTN que a solidariedade passiva pode ter duas origens, ambas instituídas por lei. Veja-se:

"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.

No primeiro caso (art. 124, I), denominada pela doutrina como solidariedade de fato, o pressuposto é o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, segundo Marcos Vinicius Neder (Responsabilidade Tributária. São Paulo: Dialética, 2007, p. 33).

No segundo caso (art. 124, II), a denominada solidariedade de direito decorre da designação, expressa em lei, de outro fato jurídico. Esta espécie pode implicar pessoa que não realizou diretamente o fato gerador da obrigação. O objetivo é garantir o pagamento do tributo, unindo, pela solidariedade legalmente imposta, diversas pessoas.

Como já observado, o inciso II do art. 124 do CTN (as pessoas expressamente designadas por lei) permite à Lei nº 8.212/91, e por decorrência o seu Regulamento – Decreto nº 3.048/1999 - e as Instruções Normativas pertinentes, atribuir responsabilidade legal aos integrantes dos “grupos econômicos”, sejam quais forem: “de direito” ou “de fato”.

A Lei nº 8.212/91 trata do efeito tributário diante da existência dos “grupos econômicos”, estabelecendo:

Art. 30. - A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas, observado o disposto em regulamento:

(...)

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

O Decreto n.º 3.048/1999 - no mesmo sentido, estabelece:

Art. 222. As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, bem como os produtores rurais integrantes do consórcio simplificado de que trata o art. 200-A, respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes do disposto neste Regulamento. (Redação dada pelo Decreto nº. 4.032, de 26/11/2001). (grifos nossos)

A Instrução Normativa RFB nº 971/2009 (DOU de 17/11/2009) trata do tema, como citado:

Art. 494. Caracteriza-se grupo econômico quando 2 (duas) ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.

Art. 495. Quando do lançamento de crédito previdenciário de responsabilidade de empresa integrante de grupo econômico, as demais empresas do grupo, responsáveis solidárias entre si respondem pelo cumprimento das obrigações previdenciárias na forma do inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, serão cientificadas da ocorrência. (grifos nossos)

Ademais, foi editada a Súmula CARF nº 210, de observância obrigatória para os Conselheiros, que assim dispõe:

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

Sobre a responsabilidade solidária do José Aloizio Borges de Andrade com base no artigo 135, inciso III, do CTN e a manutenção da multa qualificada, também merece citação a decisão de piso, que minuciosamente analisou a questão, da seguinte forma:

O artigo 135 do CTN cuida da responsabilidade dos administradores da empresa, resultante de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Cita-se:

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

I. as pessoas referidas no artigo anterior;

II. os mandatários, prepostos e empregados;

III. os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. (g. n.)

O que se deve perquirir, portanto, na apreciação da presente questão, são dois aspectos: a) a condição de administrador da empresa autuada, por parte do impugnante; e b) a existência de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. É o que passo a apreciar.

Conforme demonstrado no item 2.1, alínea “a” do Relatório Fiscal, o Sr. José Aloizio Borges de Andrade participava como sócio e/ou mandatário da autuada e das empresas Beatriz Implementos Rodoviários, Transportes e Serviços Ltda. e Real Comércio e Indústria de Equipamentos e Peças para Veículos Ltda. que constituíam grupo econômico.

Com relação aos atos por ele praticados, evidentemente trata-se de conduta com infração à lei.

No caso em tela, as contribuições previdenciárias patronais da autuada Real Implementos Ltda., que estão sendo exigidas neste Auto de Infração, deixaram de ser declaradas e recolhidas tendo em vista a comprovação dos arranjos administrativos e burocráticos efetuados pelo impugnante nas três empresas - Real Implementos Ltda., Beatriz Implementos Rodoviários, Transportes e Serviços Ltda. e Real Comércio e Indústria de Equipamentos e Peças para Veículos Ltda - (inegavelmente na condição de administrador), que redundaram na alocação de toda a mão de obra utilizada em uma única empresa optante pelo Simples Nacional, com a finalidade de que se valessem de um benefício tributário de forma indevida, com infração à lei.

Não logrando a impugnação afastar tais constatações, subsiste a imputação de responsabilidade solidária do Sr. José Aloizio de Andrade pelo crédito tributário ora constituído, nos termos do Relatório Fiscal, pela sua conduta ilícita comprovada na condição de administrador da autuada, sob fundamento do art. 135, III do CTN, devendo ser mantido no polo passivo da presente autuação.

Da multa aplicada de 150%

Em relação à multa de ofício de 150%, há que se observar, antes de mais nada, que a constitucionalidade das leis é vinculada para a Administração Pública, sendo defeso à autoridade julgadora administrativa afastar a sua aplicação, por inconstitucionalidade, ressalvados, somente, os casos previstos no parágrafo 6.º do artigo 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, incluído pela Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009.

Restam, desta maneira, prejudicadas as questões postas pela impugnante, no tocante a exorbitância ao caráter confiscatório da multa de 150% aplicada, as quais

implicariam, necessariamente, o exame da constitucionalidade dos dispositivos legais que embasaram esse aspecto do lançamento.

A multa de ofício de 150%, incidente sobre as contribuições lançadas, foi aplicada, conforme consta do anexo FLD, com suporte no artigo 35-A da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, incluído pela Medida Provisória n.º 449, de 04 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, combinado com o artigo 44, inciso I, e seu parágrafo 1.º da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007. O artigo 44, inciso I, e seu parágrafo 1.º da Lei n.º 9.430/96 rezam que, “in verbis”:

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;

[...]

§ 1.º 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 n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

A aplicação da multa qualificada de 150% está, portanto, relacionada à ocorrência das circunstâncias previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, que rezam, “verbis”:

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 de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária 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 diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

O conceito de dolo encontra-se estabelecido no artigo 18, inciso I, do Decreto-Lei n.º 2.848, de 07 de dezembro de 1940 - Código Penal, que define o crime doloso como aquele “em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo”.

No caso dos autos, os arranjos administrativos e burocráticos efetuados pelo Sr. José Aloizio Borges de Andrade nas três empresas - Real Implementos Rodoviários Ltda., Beatriz Implementos Rodoviários, Transportes e Serviços Ltda. e Real Comércio e Indústria de Equipamentos e Peças para Veículos Ltda., devidamente comprovados neste processo, com a finalidade de que se valessem de um benefício tributário de forma indevida, caracterizam a conduta dolosa visando reduzir a carga tributária incidente sobre a folha de pagamento de todo o grupo.

Observe-se que não se está julgando se houve, ou não, a prática de crime, competência essa atribuída ao Poder Judiciário, mas tão-somente se foram preenchidos os requisitos estabelecidos em lei, para a aplicação do aumento de multa previsto no parágrafo 1.º do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96.

Correta, portanto, a aplicação da multa de ofício de 150%, incidente sobre as contribuições não recolhidas.

Entendo que a decisão da DRJ está correta. Por concordar com a decisão de piso, adoto seus fundamentos como razão de decidir com base no artigo 114, § 12, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023.

Por fim, importante mencionar que a Lei nº 14.689/2023 alterou o artigo 44 da Lei n.º 9.430/96 para limitar a multa qualificada ao percentual de 100% da obrigação tributária nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 – percentual que pode alcançar 150% apenas em hipóteses de reincidência. Diante disso, impõe-se a redução da multa qualificada para 100%. Leia-se a nova redação do artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei n.º 9.430/96:

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

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

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

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário do responsável solidário Beatriz Implementos Rodoviários, Transportes e Serviços Ltda., apenas em relação à preliminar de tempestividade da impugnação, para negar-lhe provimento, e por conhecer do Recurso Voluntário do responsável solidário José Aloísio Borges de Andrade, para dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada para 100%.

ACÓRDÃO 2202-011.685 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10530.725416/2016-75

Assinado Digitalmente

Andressa Pegoraro Tomazela

DOCUMENTO VALIDADO