



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



**Processo nº** 10580.721219/2017-72  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2302-003.752 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de maio de 2024  
**Recorrente** JOSE RUBEM TRANSPORTES E EQUIPAMENTOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. PESSOA VINCULADA À REALIZAÇÃO DO FATO GERADOR. INDICAÇÃO NAS PEÇAS DO AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE IRREGULARIDADE.

Considera-se regular a identificação do sujeito passivo, quando o contribuinte é mencionado nas peças do auto de infração, das quais se pode extrair que tal pessoa está vinculada diretamente à ocorrência do fato gerador.

GRUPO ECONÔMICO. MESMA ADMINISTRAÇÃO. COMPARTILHAMENTO DE INSTALAÇÕES E EQUIPAMENTOS. ATIVIDADES COMPLEMENTARES. CARACTERIZAÇÃO.

As empresas, por atuarem de forma complementar, com compartilhamento dos meios de produção e sob comando único, formam grupo econômico.

MULTA QUALIFICADA. EXISTÊNCIA DE FRAUDE OU CONLUÍO

Cabe imposição da multa qualificada quando o Fisco identifica quaisquer das condutas previstas nos arts. 71 a 73 da Lei 4.502, de 1964.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. APRESENTAÇÃO DE RECURSO. DEVEDORES SOLIDÁRIOS.

As reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo, suspendem a exigibilidade do crédito tributário, alcançando os devedores solidários, independentemente de haverem contestado o lançamento.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA POR INFRAÇÃO À LEI. CONDUTA INFRACIONAL DOLOSA. EXCESSO DE PODERES. INCLUSÃO DOS SÓCIOS NO POLO PASSIVO.

Sócios respondem como devedores solidários por infração à lei agindo dolosamente.

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

As empresas integrantes de grupo econômico respondem entre si, solidariamente, pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação

previdenciária, inexistindo necessidade de demonstração de interesse comum na realização do fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos recursos voluntários e afastar a preliminar de erro na identificação do sujeito passivo. E, no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencido o conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa, relator, que votou por dar provimento parcial para afastar a qualificação da multa e excluir do polo passivo as pessoas físicas José Rubem Moreira de Souza Filho e Cláudia Andrade Souza. Designado para fazer o voto vencedor o conselheiro Alfredo Jorge Madeira Rosa.

(documento assinado digitalmente)

Johnny Wilson Araújo Cavalcanti - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Freitas de Souza Costa - Relator

(documento assinado digitalmente)

Alfredo Jorge Madeira Rosa - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Freitas de Souza Costa, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Johnny Wilson Araújo Cavalcanti (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de lançamento para exigência da contribuição previdenciária patronal, incidente sobre remunerações pagas a contribuintes individuais, bem como a contribuição dos próprios segurados.

Nos termos do relatório fiscal (e-fls. 36 a 51), os fatos geradores foram as remunerações pagas a contribuintes individuais, que prestaram serviços para empresa no período compreendido de 01 a 12/2013.

Relata-se ainda que a multa foi aplicada em dobro, tendo-se em conta a constatação de conduta fraudulenta, consistente na interposição de empresa, a José Rubem Serviços de Transportes LTDA – EPP, CNPJ nº 08.509.057/0001-22, que passou a absorver a maior parte da mão-de-obra utilizada pela recorrente, com o intuito de suprimir o recolhimento de contribuições previdenciárias.

O Fisco apresentou descrição da existência de grupo econômico formado pelas citadas empresas, enfatizando a existência de comando único, endereço comum e confusão patrimonial.

Foram arrolados como devedores solidários a empresa José Rubem Serviços de Transportes LTDA, e os sócios da empresa autuada (Jose Rubem Transportes e Equipamentos LTDA) - José Rubem Moreira de Souza Filho e Cláudia Andrade Souza.

Apresentadas impugnações por todos os devedores, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Porto Alegre/RS julgou-as improcedentes, mediante o Acórdão 10-61.740 (e-fls. 426 a 437), com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

As contribuições destinadas à Seguridade Social incidem, na forma da lei, sobre a remuneração total do segurado contribuinte individual.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Respondem solidariamente pelas obrigações decorrentes da legislação previdenciária os administradores da pessoa jurídica que praticarem atos ou negócios com infração de lei.

MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO.

A multa de ofício de 150% é aplicável sempre que caracterizada a prática de ato com o objetivo de impedir o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador de contribuições previdenciárias.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros da Sétima Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedentes as impugnações, com a consequente manutenção integral dos respectivos créditos tributários e imputação de responsabilidade tributária aos sujeitos passivos solidários José Rubem Serviços de Transportes Ltda. - EPP, CNPJ 08.509.057/0001-22, José Rubem Moreira de Souza Filho, CPF 228.823.245-53 e Cláudia Andrade Souza, CPF 256.856.865-87, nos termos do relatório e voto que fazem parte do presente julgado.

A empresa autuada foi cientificada da decisão em 27/04/2018 (termo de ciência por abertura de mensagem de e-fl. 446) e interpôs o recurso voluntário de e-fls. 453 a 474, em 25/05/2018 (termo de análise de solicitação de juntada de e-fl. 452).

No apelo, a autuada alega, preliminarmente, que o procedimento adotado para autuar a Recorrente está completamente viciado, posto que a autuação não aponta qual seria a empresa efetivamente existente, o que acaba por prejudicar o exercício do contraditório e da ampla defesa, tendo em vista que não se sabe, ao certo, quais os fatos, negócios ou pessoa jurídica simulada.

Alega que a indicação do sujeito passivo é elemento essencial do auto de infração, a qual o torna nulo de pleno direito, caso não se observe tal requisito previsto no Decreto n. 70.235, de 1972, bem como no Código Tributário Nacional (CTN). Apresenta decisão do CARF (Acórdão 1101-000.852), que abonaria sua tese quanto à necessidade de nulificar o lançamento.

A omissão de identificar claramente o sujeito passivo é mácula que fere as garantias constitucionais da ampla defesa e do contraditório, sendo que o CARF não ignora as tais violações, de modo que mantém o entendimento firme no sentido de que os procedimentos que não observam essas garantias são nulos de pleno direito, conforme se extrai do precedente representado pelo Acórdão 3402-003.657.

No mérito, afirma, em apertada síntese, que:

Regularidade quanto à formação de grupo econômico – inoportunidade de simulação

- a existência de grupo econômico, composto por empresas de fato existentes, não é indicativo da ocorrência de qualquer ilícito;
- o que é vedado pelo ordenamento jurídico é a utilização organizações existentes apenas no plano formal para servirem de meio a se atingir determinado objetivo, sem paralelo com a realidade;
- no caso em análise, resta claro que cada uma das empresas materializa um empreendimento, com um intuito negocial concreto e legítimo, o que afasta a alegação de pessoa jurídica fictícia;
- as empresas, no caso em tela, tiveram atividade, possuem sedes próprias, funcionários próprios, contabilidades próprias e finalidades específicas, logo, não há que se falar em “ausência de exercício de atividade empresarial autônoma” ou “falta de propósito negocial”;
- a construção da acusação de simulação se funda na ideia de que a Sra. Helena Moreira de Souza, mãe do Sr. José Rubem Moreira de Souza Filho, não seria a verdadeira dona da Recorrente, o que não se mostra verdadeiro;
- segundo a tese da fiscalização, o real proprietário da Recorrente era o Sr. José Rubem, tendo em vista que a Sra. Helena tinha 80 anos e que a sociedade era composta por outra pessoa (Sra. Regina Célia da Conceição), a qual não possuiria capacidade econômica para tanto;
- quanto à questão da capacidade econômica, deve-se ter em mente que à época, a legislação societária exigia que pelo menos duas pessoas compusessem uma pessoa jurídica, de modo que a Sra. Regina Célia da Conceição se dispôs apenas a ceder o seu nome para formar a pessoa jurídica, sem, contudo, efetivamente participar do negócio, o que, em absoluto, pode ser caracterizado como simulação;
- no tocante à Sra. Helena, que cedeu procuração para o seu filho José Rubem administrar o seu negócio, também não há qualquer simulação;
- em verdade, a Sra. Helena era sim a dona do negócio, concebido pelo seu falecido marido, mas, face a sua adiantada idade, resolveu delegar a administração da empresa ao seu filho que trabalhava na empresa, com o seu pai, desde muito jovem;
- a maior prova da veracidade do quanto alegado consiste no fato de que, após 2015, a Sra. Helena fez um acordo com o seu filho e vendeu a empresa para ele;
- não cabe falar que a situação em análise se trata de um “plano concebido para o cometimento de uma farsa, uma vez que a criação de cada uma das empresas teve uma razão de ser e um motivo empresarial: a racionalização da atividade e a efetiva divisão e redução de custos;
- não houve nenhuma tentativa de evasão tributária, na verdade, o que ocorreu foi uma reorganização societária, a qual é plenamente permitida pelo ordenamento jurídico, não havendo que se falar na constituição de uma empresa única, como quer fazer crer o lançamento impugnado;
- apresenta diversas decisões do CARF e textos doutrinários que abonariam sua tese quanto à inexistência de conduta fraudulenta na sua configuração negocial.

#### Multa qualificada

- a leitura do relatório fiscal, resta claro que o Fisco presumiu o intuito do Contribuinte de fraudar, o que não pode ocorrer;

- em momento nenhum, há a indicação de fundamentos substanciais da conduta dolosa de fraudar, elemento constante no caput dos artigos 71 a 73 da Lei 4.502, de 1964;

- o próprio CARF já consolidou o entendimento, na Súmula 14, que dispõe que “a simples apuração de omissão de receitas ou de rendimentos, por si só não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo”;

- apresenta o Acórdão 2301-004.542, que, entendendo não caber fraude presumida, afastou a qualificação da multa;

- o próprio dolo de pessoa jurídica é extremamente difícil de ser constatado, tendo em vista que se trata de um instituto fictício, conforme doutrina do Professor Eurico Santi;

- a Recorrente nunca pretendeu fraudar o Fisco ou qualquer outra pessoa, fato este que fica muito evidente ao se apurar que o quadro social da empresa foi modificado para constar o atual proprietário e gestor da empresa, antes mesmo de qualquer procedimento de fiscalização;

- a falta de intenção delituosa é muito clara, o que prejudica o enquadramento da tipificação dolosa pretendida no presente lançamento, de modo que a decisão recorrida deve ser reformada neste ponto.

#### Suspensão da exigibilidade do crédito

- em relação à suposta empresa responsável José Rubem Serviços de Transportes LTDA - EPP, o acórdão atacado registra que deve ser tornado definitivo o crédito tributário em razão da não apresentação de impugnação;

- entretanto, tal entendimento não deve prosperar, uma vez que a constituição definitiva do crédito somente restará configurada quando não couber mais qualquer espécie de recurso na esfera administrativa, o que não se verifica no caso em testilha.

- uma vez impugnado o crédito que consubstancia o auto, independentemente de quem o impugnou, não se pode falar em constituição definitiva;

- estando o Auto de Infração sendo discutido na sua integralidade, deve a União, até o encerramento do processo administrativo fiscal, abster-se de praticar quaisquer atos de cobrança e executórios em relação aos créditos a que se refere, cuja exigibilidade se encontra suspensa por força do quanto disposto no artigo 151, inciso III, do CTN.

Ao final pede que se julgue nulo o lançamento ou seja declarada a sua improcedência.

Os devedores solidários - José Rubem Serviços de Transportes LTDA, José Rubem Moreira de Souza Filho e Cláudia Andrade Souza - foram cientificados do acórdão da DRJ em 10/05/2018 (ver docs de e-fls. 447; 448 e 522). As pessoas físicas interpuseram, em conjunto com Helena Moreira de Souza, os recursos voluntários de e-fls. 477 a 491; 492 a 506 e 507 a 521, todos de igual teor, em 28/05/2018 (termo de análise de solicitação de juntada de e-fls. 476). A pessoa jurídica não apresentou nem defesa, nem recurso.

Nesses apelos foi argumentado, em síntese, que:

Inexistência de responsabilização diante da falta de dolo específico

- a decisão atacada afirmou, erroneamente, que a responsabilidade dependeria de dois elementos, quais sejam a condição de administrador da empresa autuada e existência de atos praticados com excessos de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos;

- olvida-se, no entanto, que, para incidência da responsabilidade prevista no art. 135 do CTN, deve restar configurada a gestão fraudulenta, com indicação dos supostos atos e fatos praticados pelo responsável;

- assim, evidente que é exigido o elemento dolo para que seja atraída a norma de responsabilidade;

- somente podem ser responsabilizados pelos tributos da pessoa jurídica aqueles que atuam com má fé, como seus representantes com poderes de gestão;

- a responsabilidade é pessoal do agente e individual para aqueles que praticam atos com excesso de poderes, infração à lei ou contrato social, não sendo permitida a **responsabilização de todos os sócios gestores, pelos atos ilícitos praticados por um deles**;

- nesse mesmo sentido, após reiterados posicionamentos do Superior Tribunal de Justiça (STJ), inclusive, que geraram uma súmula, o Supremo Tribunal Federal (STF) confirmou entendimento de que somente as pessoas com poderes de gestão perante a pessoa jurídica e que tenham praticados atos ilícitos podem ser inseridos como responsáveis tributários;

- frise-se, ainda, que o STF aplicou o procedimento do art. 543-B, § 3º, CPC, isto é, de caráter de repercussão geral, para estender o entendimento aos demais casos com matéria idêntica;

- cabe mencionar também a súmula nº. 430 do STJ dispõe que o simples inadimplemento não acarreta, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente;

- com efeito, que para restar configurada a responsabilidade tributária, à luz do entendimento do STF, faz-se necessária a configuração do dolo específico de fraudar, o que também é corroborado pela doutrina majoritária;

- a pessoa arrolada como codevedora não preenche os requisitos previstos no art. 135 do CTN para ser responsabilizada pelos débitos tributários da pessoa jurídica, posto que não foram praticados atos ilícitos dolosos de gestão da empresa, não tendo como enquadrá-la como responsável tributária pelos débitos das empresas autuadas, de modo que merece reforma a decisão recorrida.

#### Da ausência de responsabilidade solidária (Art. 124 do CTN)

- no Direito Tributário, diferentemente do que se verifica na seara cível, a solidariedade não pode resultar da vontade das partes em razão do princípio da estrita legalidade, segundo o qual os sujeitos passivos da relação devem estar previstos em lei;

- no tocante ao "interesse comum", deve-se registrar que a expressão não deve ser tomada em uma acepção vulgar, como foi realizado no presente caso;

- o conceito de "interesse comum", para efeitos da solidariedade preconizada pelo art. 124, inciso I, do CTN, deve ser tomado no sentido jurídico;

- o "interesse comum" mencionado no dispositivo citado não se trata de uma concepção aberta, mas de uma ideia relacionada à comunhão de uma posição jurídica diretamente relacionada ao fato gerador, qualificada pela ausência de bilateralidade;

- nesse sentido, o simples interesse econômico no resultado do fato gerador, não é suficiente para caracterizar a solidariedade com base no "interesse comum" previsto no inciso I do art. 124 do CTN;

- com base na equivocada concepção aberta da expressão "interesse comum", a fiscalização parece querer responsabilizar solidariamente pessoa, que não praticou qualquer ato fraudulento de gestão e que não teve qualquer relação com os supostos fatos geradores;

- com base em precedentes do CAREF, do STJ e do STJ, é necessária, portanto, uma vinculação do terceiro ao fato gerador da respectiva obrigação, para que a lei atribua a outra pessoa a responsabilidade pelo crédito tributário de algum contribuinte;

- uma vez que não se enquadra em qualquer das hipóteses de responsabilidade tributária, nem praticou o fato gerador em conjunto com o contribuinte, não há que se falar em aplicação do art. 124 do CTN, devendo a pessoa arrolada como solidária ser excluída do polo passivo da relação tributária.

Por fim, pede a exclusão da condição de corresponsável pelo crédito tributário.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa, Relator.

Os recursos foram apresentados no prazo e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo conhecimento. Exceção seja feita ao apelo manejado por Helena Moreira de Souza, posto que essa pessoa não foi arrolada como devedora solidária, inexistindo para ela interesse de agir.

Conforme relatado, trata-se de contribuições patronal e dos segurados incidentes sobre remunerações pagas a contribuintes individuais que prestaram serviços para empresa no período compreendido de 01 a 12/2013.

A Autoridade Tributária relata que a Contribuinte apresentou documentos que comprovam pagamentos a pessoas físicas, sem que tais remunerações tenham sido informadas na GFIP (valores constantes no Anexo 3).

Verifica-se, então, que as bases de cálculo foram extraídas dos citados documentos.

Passa-se à análise dos recursos.

Recurso da empresa autuada

A Contribuinte alega a falta de identificação precisa do sujeito passivo; a regularidade quanto à existência do grupo econômico; a inocorrência de simulação; a ilegalidade da aplicação da multa qualificada e pugna pela suspensão da exigibilidade do crédito em relação ao codevedor que não se insurgiu contra a autuação.

Identificação do sujeito passivo

Não deve prosperar a alegação de falta de precisão na identificação do sujeito passivo. Nos termos do parágrafo único do art. 121 do CTN, o sujeito passivo é aquela pessoa relacionada com a realização do fato gerador.

Considerando-se que os fatos geradores que ensejaram o lançamento foram pagamentos efetuados pela autuada a contribuintes individuais, não há dúvida de que a empresa

Jose Rubem Transportes e Equipamentos Ltda é o sujeito passivo da obrigação tributária, na condição de contribuinte.

Tendo o Fisco indicado essa empresa como sujeito passivo em todas as peças que compõe o auto de infração, com a precisa descrição dos fatos geradores, os quais sequer foram questionados pela autuada, não há o que se falar em deficiência na indicação do sujeito passivo.

Os dados constantes dos autos são mais que suficientes para identificar com precisão que o contribuinte é a empresa autuada, inexistindo o alegado prejuízo ao direito de defesa da Recorrente e seus codevedores.

Quanto ao Acórdão 3402-003.657, citado como precedente, não se nota aplicabilidade desse julgado quanto à alegação de falta de identificação do sujeito passivo, como se pode extrair de sua ementa:

IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO - II

Data do fato gerador: 05/08/2005, 12/09/2005, 18/10/2005, 03/02/2006

NULIDADE. PROCESSO ADMINISTRATIVO. CERCEAMENTO DE DEFESA.

O Auto de Infração é nulo por faltar informações essenciais à verificação da legitimidade das provas trazidas aos presentes autos que respaldaram a autuação, em preterimento ao direito de defesa (art. 5º, LV, da Constituição Federal, art. 2º, caput, da Lei nº 9.784/99 e art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72). Esta nulidade material macula integralmente o presente processo administrativo, vez que existente desde sua origem.

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DA FORMALIDADE PRÉVIA PARA A CONVERSÃO DA PENA DE PERDIMENTO EM MULTA.

É necessária a prévia verificação pela fiscalização da impossibilidade de apreensão da mercadoria sujeita a pena de perdimento, em razão de sua não localização ou consumo ou transferência a terceiros, para a aplicação da penalidade pecuniária de conversão da pena de perdimento (art. 73 da Lei nº 10.833/2003 e art. 23, § 3º, do Decreto-Lei nº 1.455/1976).

É nulo o Auto de Infração lavrado em dissonância com a legislação aplicável, sem a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados (art. 2º, parágrafo único, VIII e art. 53 da Lei nº 9.784/99).

Afasta-se, assim, essa preliminar.

Grupo econômico

Segundo o relatório fiscal de e-fls. 36 a 51, foi realizado procedimento fiscal conjunto na autuada e na empresa José Rubem Serviços de Transportes Ltda – EPP, compõe um grupo econômico com aquela.

Veja-se o que consta no relatório fiscal sobre tal questão:

22. O contribuinte, por meio dos seus administradores, **formou um grupo econômico com o único objetivo de reduzir a sua carga tributária.** A seguir detalharemos as condutas, contrárias à lei, praticadas por seus administradores.

23. Foi verificado que os administradores do contribuinte constituíram uma empresa em 12/12/2006, a JOSÉ RUBEM SERVIÇOS DE TRANSPORTES LTDA – EPP, CNPJ nº 08.509.057/0001-22. 24. **Há inúmeros fatos, que serão detalhados e provados nos itens seguintes, que permitem afirmar que há grupo econômico e que os sócios administradores do contribuinte, sempre foram sócios administradores da JOSÉ RUBEM SERVIÇOS DE TRANSPORTES LTDA – EPP.**

25. Ambas as empresas **funcionam no mesmo domicílio tributário, e sob a mesma direção, pelo menos, desde 2010,** quando a suposta administradora da referida empresa



expediu Procuração em 16/08/2010 e, registrada na JUCEB em 18/08/2010 (anexo 08), outorgando aos administradores do contribuinte, plenos poderes, que transcrevo parcialmente:

(...)

26. Conforme o contrato social, a administradora da referida empresa é a genitora de José Rubem M. de Souza Filho, senhora à época dos fatos com quase oitenta anos de idade. Quanto à outra sócia, consta no Cadastro Nacional de Informações Sociais, o exercício da atividade de empregada doméstica até 2002 (anexo 09). O sr. José Rubem M. de Souza F. é cônjuge de Cláudia Andrade Souza.

27. A senhora Cláudia Andrade Souza, em 2012, exerceu a função de Diretora Executiva na referida empresa, recebendo remuneração, conforme contracheques em anexo (anexo 10), mais uma evidência que a administração de ambas as empresas era desenvolvida pelas mesmas pessoas.

Trabalho: Pode-se extrair a conceituação de grupo econômico na Consolidação das Leis do

Art. 2.º (...)

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

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

Considerando que as empresas ora analisadas atuam de forma complementar, tendo administração comum, mesmo endereço e até compartilhamento dos meios de produção, é incontestável a existência de grupo econômico

Ressalte-se que a existência do grupo econômico formado pelas empresas citadas é fato incontroverso nos autos, todavia, isso não autoriza a conclusão imediata quanto à ocorrência de conduta contrária à lei.

A questão da ocorrência de simulação entre as integrantes do grupo com intuito de fraudar o Fisco, que gera reflexos na aplicação da multa qualificada e quanto à responsabilidade tributária de terceiros, será enfrentada nos tópicos seguintes.

Multa qualificada

1996: A imposição da multa qualificada tem previsão no § 1.º do art. 44 da Lei 9.430, de

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.

redação: Compulsando os referidos dispositivos da Lei 4.502, de 1964, tem-se a seguinte

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.

Segundo o Fisco as empresas integrantes do grupo econômico acima identificado teriam atuado de forma fraudulenta de modo a reduzir o recolhimento das contribuições da autuada, transferindo parte da mão-de-obra por esta utilizada para empresa do grupo optante pelo regime tributário do Simples, conforme se extrai dos seguintes trechos da peça de acusação:

28. No ano de 2012 a empresa JOSÉ RUBEM SERVIÇOS DE TRANSPORTES LTDA – EPP possuía em média 80 empregados, sendo que, cerca de 35 empregados na função de motorista, porém só possuía um caminhão (anexo 11), enquanto que a JOSÉ RUBEM TRANSPORTE E EQUIPAMENTOS LTDA possuía em média três empregados, no mesmo período, porém tinha em sua frota mais de 30 caminhões (anexo 12). O Contribuinte foi intimado a prestar esclarecimento sobre esta questão, tendo apresentado contrato de comodato entre as empresas (anexo 13), com justificativas não convincentes para tal conduta. Na realidade o que se observou foi um grupo econômico atuando, sendo que uma empresa cede a mão de obra e goza dos benefícios do SIMPLES NACIONAL e a outra com os caminhões e o faturamento, não optante pelo mesmo regime. A única intenção do grupo econômico com esta prática foi a de reduzir sua carga tributária.

A decisão recorrida entendeu que estão presentes na espécie os elementos que configuram a sonegação/fraude/conluio, que permitem a aplicação da multa exacerbada. Confira-se:

No caso dos autos, restou devidamente comprovado que os administradores da autuada constituíram a empresa José Rubem Serviços de Transportes Ltda. - EPP, CNPJ nº 08.509.057/0001-22, no mesmo domicílio tributário e sob a mesma direção desde 2010, optante pelo Simples Nacional, **com o objetivo de contratar e remunerar os empregados que exercem suas funções nos caminhões de propriedade da autuada, confundindo-se a gestão de ambas, não havendo como distinguir os empregados, setores, maquinários e matéria-prima de cada uma, com finalidade de impedir o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador de contribuições previdenciárias,** modificando as suas características essenciais.

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.

Uma questão que não pode ser esquecida é se há relação entre as condutas tidas como fraudulentas e os fatos geradores contemplados no lançamento, posto que se a multa qualificada incide sobre o tributo, obviamente, só caberá a aplicação da penalidade em dobro sobre as contribuições onde se tenha verificado a ocorrência de fraude.

Não há como aplicar a multa majorada sobre contribuições incidentes sobre bases de cálculo para as quais não haja a cabal comprovação de que tiveram vinculação com as condutas previstas nos arts. 71 a 73 da Lei Lei 4.502, de 1964.

No caso em tela, o relatório fiscal menciona que os fatos geradores foram confirmados mediante análise de documentação apresentada pela empresa autuada. Confira-se:

15. Foram identificados na contabilidade do contribuinte pagamentos diversos a contribuinte individual. O mesmo foi intimado, e apresentou os comprovantes de pagamento a diversos beneficiários pessoas físicas, sem que tenham sido declarados em GFIP (anexo 03). Por este motivo estes pagamentos, que ocorreram no ano de 2013, foram considerados fato gerador de contribuições previdenciárias. Considerando que estes pagamentos não foram declarados em GFIP, sobre eles foram calculados os descontos do segurado que deveriam ter sido realizados. (destaquei)

Vê-se da redação acima que as remunerações que serviram de base para o lançamento foram obtidas a partir de elementos apresentados pela Contribuinte, não havendo menção que tenham sido objeto de qualquer simulação envolvendo a outra empresa do grupo econômico.

Assim, não havendo comprovação, em relação aos fatos geradores verificados, da existência de alguma das condutas previstas nos arts. 71 a 73 da Lei n. 4.502, de 1964, inexistente espaço jurídico para imposição da multa qualificada.

Cabe reforçar que não há espaço para qualificação da multa de ofício em razão da mera declaração inexata do tributo devido, conforme vem sendo decidido reiteradamente por essa Câmara Superior, a exemplo do Acórdão 9202-008.070, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

MULTA QUALIFICADA. SIMPLES DECLARAÇÃO INEXATA.  
INAPLICABILIDADE.

A simples constatação de declaração inexata, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo. Diferentemente da multa de ofício de 75%, que é objetiva, decorre do tipo (lei) e é imposta com culpa ou dolo, a multa qualificada de 150% necessita da aferição do aspecto subjetivo do infrator, consistente na vontade livre e consciente, deliberada e premeditada de praticar a conduta ou de assumir o risco da sonegação

Merece, assim, provimento o apelo quanto a esse ponto.

Suspensão da exigibilidade do crédito

A recorrente pede que não sejam adotadas medidas executivas em relação ao codevedor que não se insurgiu contra a autuação.

Sobre tal questão, cabe acrescentar que na decisão da DRJ mencionou-se a ocorrência de definitividade da decisão para o codevedor que não impugnou a exigência, todavia, tal afirmação foi no sentido de que, para aquela pessoa jurídica, não caberia mais a apresentação de novas contestações/recursos.

Nos termos do inciso III do artigo 151 do Código Tributário Nacional CTN, as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo, suspendem a exigibilidade do crédito tributário.

Nessa toada, cabe tão somente reafirmar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em questão até que ocorra sua definitividade na esfera administrativa, o que, logicamente, atinge o contribuinte e os devedores chamados por solidariedade.

#### Recurso dos devedores solidários

Os apelos, de igual teor, contestam a atribuição da responsabilidade solidária, dividindo os argumentos em dois tópicos, conforme se segue.

#### Inexistência de responsabilização diante da falta de dolo específico

No relatório fiscal, a questão da responsabilidade solidária foi tratada nos seguintes termos:

33. Estas condutas (infração à lei), motivaram a inclusão dos administradores do Contribuinte, como sujeitos passivos dos créditos tributários apurados neste procedimento fiscal. Pelas razões expostas, consideramos que os administradores são solidariamente responsáveis com seus patrimônios pessoais pelos créditos devidos pelo Contribuinte, por infração à lei, conforme determina os artigos 135, III da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN):

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.

34. Considerando os fatos narrados nos itens anteriores foi comprovada **a existência grupo econômico entre o Contribuinte e a empresa JOSÉ RUBEM SERVIÇOS DE TRANSPORTE LTDA - EPP**, pois ambas têm o mesmo sócio administrador; ambas têm interesse comum, isto é, exercem a mesma atividade, conforme comprovado nos seus contratos sociais; ambas funcionam no mesmo endereço e, foi provado nos itens 28 e 29 acima, a ocorrência de confusão patrimonial entre as empresas. Pelas razões expostas, considerou-se que **a empresa JOSÉ RUBEM SERVIÇOS DE TRANSPORTE LTDA - EPP é solidariamente responsável com seu patrimônio pelos créditos devidos pelo Contribuinte, conforme determina o artigo 124, I do CTN, combinado com o artigo 30, IX, da Lei nº 8.212, de 1991 e artigo 222 do RPS, que transcrevo a seguir**. Foi entregue aos sujeitos passivos solidários cópia do presente lançamento, com o objetivo de cientificá-los deste processo:

(...) (destaquei)

Conforme se extrai do texto acima, para as pessoas físicas arroladas como devedores solidários, a sua responsabilização pelo crédito tributário em conjunto com a autuada decorreu, no entendimento do Fisco, de infração à lei, em razão da ocorrência de simulação, consistente na utilização de empresa optante pelo Simples para absorver parte da mão de obra da autuada, reduzindo o recolhimento das contribuições sociais.

Conforme visto acima, em relação aos fatos geradores apurados não há o que se falar em fraude, haja vista que as bases de cálculo foram extraídas da documentação apresentada pela própria recorrente, não havendo relato de que as remunerações tenham sido pagas pela empresa José Rubem Serviços de Transporte Ltda – EPP.

Nesse sentido, considerando-se a inexistência de comprovação da simulação quanto aos fatos geradores contemplados no lançamento, não se pode atribuir responsabilidade solidária aos sócios da autuada por infração à lei.

Devem, portanto, ser excluídos do polo passivo José Rubem Moreira de Souza Filho e Cláudia Andrade Souza.

Da ausência de responsabilidade solidária (Art. 124 do CTN)

Quanto à atribuição da solidariedade à pessoa jurídica José Rubem Serviços de Transporte Ltda – EPP, essa tem sede no art. 30, X, da Lei n. 8.212, de 1991:

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

(...)

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

(...)

A existência de grupo econômico formado pelas empresas citadas é fato incontroverso nos autos, inclusive admitido pelas próprias recorrentes.

Ainda que no relatório fiscal, tenha sido mencionado como fundamento o inciso I do art. 124 do CTN, entende-se que a citação do dispositivo da Lei n. 8.212, de 1991 é suficiente para motivar a responsabilidade solidária, posto que esse é caso de solidariedade legal tratada no inciso II do art. 124 do CTN, sendo prescindível a demonstração interesse comum para arrolar as pessoas jurídicas como solidárias.

Vale a pena a transcrição do citado artigo do CTN:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

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

Com efeito, a aplicação do inciso IX do art. 30 da Lei n. 8.212, de 1991, é o típico caso de solidariedade legal, cujo único requisito para vincular as empresas ao cumprimento das obrigações tributárias é que pertençam a um grupo econômico, circunstância suficientemente comprovada nos autos.

Como argumento adicional, ainda que lançado apenas por apego ao debate, não há como se negar a ocorrência de interesse comum entre as empresas. Ora são entidades comandadas pelas mesmas pessoas, compartilhando espaço físico e equipamentos, o que representa, sem dúvida, a conjugação de esforços para atingir os objetivos empresariais do grupo econômico.

Assim, tal situação também pode ser enquadrada no inciso I do art. 124, para que se exija da empresa José Rubem Serviços de Transporte Ltda – EPP, por solidariedade, o crédito fiscal objeto do presente processo.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por conhecer dos recursos, para, afastar a preliminar de erro na identificação do sujeito passivo e, no mérito, por lhes dar provimento parcial para afastar a qualificação da multa e excluir do polo passivo as pessoas de José Rubem Moreira de Souza Filho e Cláudia Andrade Souza

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Freitas de Souza Costa

## Voto Vencedor

Conselheiro Alfredo Jorge Madeira Rosa

Parabenizo o Ilustre Conselheiro Relator e apresento motivos pelos quais divergi do seu entendimento.

A divergência deste voto restringe-se ao provimento parcial para afastar a qualificação da multa e excluir do polo passivo as pessoas de José Rubem Moreira de Souza Filho e Cláudia Andrade Souza, seu meu voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

### Da Qualificação da multa

O Relatório Fiscal, em especial em seus itens 25 a 31, e-fls. 46/48, apresenta robusto quadro fático, que delineia a dolosa ação fraudulenta perpetrada em conluio, no intuito de reduzir o montante do imposto devido. Destaco os seguintes trechos, aos quais acrescento grifos:

25. Ambas as empresas funcionam no mesmo domicílio tributário, e sob a mesma direção, pelo menos, desde 2010, quando a suposta administradora da referida empresa expediu Procuração em 16/08/2010 e, registrada na JUCEB em 18/08/2010 (anexo 08), outorgando aos administradores do contribuinte, plenos poderes, que transcrevo parcialmente:

Nomeia e constitui seus bastantes procuradores, JOSÉ RUBEM MOREIRA DE SOUZA FILHO, (...) e CLAUDIA ANDRADE SOUZA, (...), aos quais confere os mais **amplos, gerais e ilimitados poderes** para representá-la e administrá-la individualmente, podendo especialmente: - PRIMEIRO: assinar proposta ou contratos de aberturas de contas bancárias da empresa perante BANCOS e ESTABELECIMENTOS BANCÁRIOS em geral,...), podendo movimentá-las, emitir cheques, fazer retiradas, autorizar débitos, transferências e pagamentos; solicitar e obter informações sobre saldo e extratos de contas(...), **comprar e vender ativos, bens móveis e imóveis pertencente à empresa OUTORGANTE, (...), receber e dar quitação, assinar escrituras e contratos de qualquer natureza, (...).** – SEGUNDO: representar a empresa OUTORGANTE em juízo ou fora dele, podendo contratar advogados e despachantes aduaneiro (...) **assinar propostas ou contratos de qualquer natureza, podendo rescindi-los ao seu livre alvitre**, receber pagamentos, passar recibos, participar de licitações, inclusive da habilitação. (...) solicitar alterações contratuais perante a JUNTA COMERCIAL DO ESTADO DA BAHIA - JUCEB para quaisquer fins, praticando todos os atos inerentes da empresa OUTORGANTE; e tudo o mais praticar e assinar que mister se faça ao mais amplo e fiel cumprimento do presente mandato, podendo substabelecer no todo ou em parte, com ou sem reservas de poderes (...).

26. Conforme o contrato social, a administradora da referida empresa é a genitora de José Rubem M. de Souza Filho, senhora à época dos fatos com quase oitenta anos de idade. Quanto à outra sócia, consta no Cadastro Nacional de Informações Sociais, o exercício da atividade de empregada doméstica até 2002 (anexo 09). O sr. José Rubem M. de Souza F. é cônjuge de Cláudia Andrade Souza.

(...)

28. No ano de 2012 a empresa JOSÉ RUBEM SERVIÇOS DE TRANSPORTES LTDA – EPP possuía em média **80 empregados, sendo que, cerca de 35 empregados na**

**função de motorista, porém só possuía um caminhão** (anexo 11), enquanto que a JOSÉ RUBEM TRANSPORTE E EQUIPAMENTOS LTDA possuía em média **três empregados, no mesmo período, porém tinha em sua frota mais de 30 caminhões** (anexo 12). O Contribuinte foi intimado a prestar esclarecimento sobre esta questão, tendo apresentado contrato de comodato entre as empresas (anexo 13), com justificativas não convincentes para tal conduta. Na realidade **o que se observou foi um grupo econômico atuando, sendo que uma empresa cede a mão de obra e goza dos benefícios do SIMPLES NACIONAL** e a outra com os caminhões e o faturamento, não optante pelo mesmo regime. **A única intenção do grupo econômico com esta prática foi a de reduzir sua carga tributária.**

29. Observou-se uma intensa e anormal movimentação na conta contábil do ativo “82545 - JOSE RUBEM SERVIÇOS TRANSPORTES LTDA - EPP”. É a conta onde transita os empréstimos concedidos pelo Contribuinte à empresa do grupo. **O que causa estranheza é que os empréstimos são concedidos e quitados quase no mesmo dia e no dia seguinte nova movimentação, conforme comprovado no extrato da referida conta em anexo (anexo 14).** Apesar do contribuinte ter apresentado contratos de mútuo, **restou clara a sua intenção de simular o negócio jurídico com o objetivo de legitimar as movimentações, porque o faturamento do grupo ocorre de fato no contribuinte.**

30. Assim, a empresa JOSÉ RUBEM SERVIÇOS DE TRANSPORTES LTDA – EPP foi constituída e tem a sua existência tão somente com o objetivo de contratar e remunerar os funcionários que exercem suas funções nos caminhões de propriedade do contribuinte, confundindo-se a gestão de ambas. Trata-se de ato simulado em que ocorrem frequentemente as seguintes situações: as empresas exercem as mesmas atividades ou atividades complementares; comumente ocorrem no mesmo espaço físico, não havendo como distinguir os funcionários, setores, maquinários e matéria-prima de cada uma; os funcionários respondem a uma única administração, com o único objetivo de reduzir os encargos sociais e previdenciários.

31. Não há dúvida da ação dolosa do administrador do Contribuinte, com a constituição da referida empresa, no sentido de impedir o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador de contribuições previdenciárias, modificando as suas características essenciais. Com base nos fatos narrados acima identifica-se com clareza, também, as práticas fraudulentas e o conluio entre as empresas, com infração ao disposto nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, abaixo transcritos: (...)

O questionamento do percentual da multa qualificada não foi questão que tenha sido trazida à lide, não podendo ser suscitada de ofício. Contudo, caberá à autoridade responsável pela liquidação da decisão definitiva a aplicação da regra e percentual que estiverem vigentes ao tempo da liquidação.

Da exclusão de José Rubem Moreira de Souza Filho e Cláudia Andrade Souza do polo passivo

O quadro acima retratado evidencia a conduta dolosa do casal administrador, agindo com claro excesso de poderes. Tal situação é impeditiva de sua exclusão do polo passivo da autuação.

Desta forma, deve ser mantida a multa qualificada, bem como devem constar no polo passivo José Rubem Moreira de Souza Filho e Cláudia Andrade Souza.

Conclusão

Voto por conhecer dos recursos, para, afastar a preliminar de erro na identificação do sujeito passivo e, no mérito, NEGAR-LHES provimento.

(documento assinado digitalmente)

Alfredo Jorge Madeira Rosa