



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



**Processo nº** 10680.770268/2020-14  
**Recurso** Embargos  
**Acórdão nº** **9202-010.943 – CSRF / 2ª Turma**  
**Sessão de** 23 de agosto de 2023  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** PAVOTEC - PAVIMENTACAO E TERRAPLENAGEM LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2014 A 31/12/2015

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO: OMISSÃO DO JULGADO. CABIMENTO**

São cabíveis embargos de declaração para suprir omissão de acórdão. Os embargos são acolhidos para integrar os fundamentos eivados de omissão, não concedendo efeitos infringentes ao recurso, quando as omissões constatadas não tiverem o condão de alterar a decisão embargada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os embargos, sem efeitos infringentes, para sanando a omissão apontada no Acórdão nº 9202-010.012, de 29/10/2021, complementar a análise do conhecimento.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Marcelo Milton da Silva Risso, Mario Hermes Soares Campos, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (suplente convocado(a)), Mauricio Dalri Timm do Valle (suplente convocado(a)), Regis Xavier Holanda (Presidente).

**Relatório**

01 - Cuida-se de embargos de declaração interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (e-fls. 2.007/2.008) em face do Acórdão n.º 9202-010.012, julgado em 29/10/2021 por esta C. Turma, que deu provimento ao recurso especial do contribuinte.

02 - A ementa do Acórdão de recurso especial está assim transcrito e registrado, *verbis*:

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015*

*GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. ART. 124, I DO CTN.*

*A responsabilidade tributária prescrita no art. 124, inciso I do CTN pressupõe a partilha do mesmo fato gerador pelos interessados, o que não se configura com a presença de um simples interesse econômico do responsabilizado na prática do fato gerador tributado. O conceito de interesse comum do art. 124, I, do CTN, somente se presta para atribuir responsabilidade solidária entre duas ou mais pessoas que realizam conjuntamente o "fato gerador" do tributo, todos assumindo a condição direta de contribuinte. O art. 124, I, do CTN não é uma norma de atribuição de responsabilidade à terceiro.*

*RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO. INEXISTÊNCIA A comprovação de existência de grupo econômico, embora possa ser apta a gerar efeitos nas esferas societária e trabalhista, por exemplo; não pode, isoladamente, gerar efeitos na seara tributária tendo em vista a necessidade de adequação ao tipo legal que, neste caso, determina a existência de interesse comum.”*

03 – Os embargos da D. Procuradoria da Fazenda Nacional estão relacionados ao fato de existir preliminar de não conhecimento arguindo a omissão no julgado em vista de que o colegiado entendeu pelo conhecimento do recurso especial do contribuinte de forma muito sucinta sem adentrar nas alegações acerca do juízo de admissibilidade.

04 - Pelo r. despacho de admissibilidade de e-fls. 2.012/2.013 foi dado seguimento aos embargos da Procuradoria da Fazenda Nacional. É o relatório do necessário.

## **Voto**

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

### **Conhecimento**

05 – Conheço dos embargos da D. Procuradoria da Fazenda Nacional, com efeito existe em contrarrazões de Recurso Especial da Fazenda Nacional sob o título **“II – DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE”** a preliminar de não conhecimento.

### **Mérito**

06 – A matéria está assim transcrita em preliminar de embargos, *verbis*:

*“Tal aspecto se mostra imprescindível, tendo em vista que inexistente divergência de interpretação entre o acórdão recorrido e os acórdãos paradigmas n.º 1302-003.418 e 1402-003.874, nos termos do que dispõe os §§ 6º e 7º, do art. 67, do RICARF.*

*Ocorre que cada um dos julgados analisados possui especificidades que impedem a configuração da divergência jurisprudencial no tocante à aplicação do art. 124, I, do CTN.*

*Não há qualquer divergência acerca da legislação tributária a ser analisada e sim a apreciação do caso concreto e a constatação ou não da existência de grupo econômico de fato em cada uma das hipóteses submetidas a julgamento.*

*Tal conclusão depende da análise dos elementos constantes dos autos e apenas excepcionalmente poderá haver divergência apta à interposição de Recurso Especial: possibilidade que tão somente se dará quando, diante do mesmo grupo econômico, os colegiados tiverem concluído de forma diversa.*

*Não é esta a hipótese dos autos.*

*No presente processo administrativo fiscal restou comprovado, diante dos fatos narrados pela fiscalização com menção de pessoas jurídicas e físicas, suas respectivas participações sociais e cargos, pela “existência de uma organização de empresas, interligadas entre si, controladas diretamente pelo mesmo grupo de pessoas e há empresas com participações societárias em empresas do grupo constituindo um GRUPO ECONÔMICO DE FATO”.*

*Nesse contexto, não há respaldo para prescindir as particularidades das questões analisadas nestes e naqueles autos e compreender de forma ampla o entendimento dos colegiados paradigmas a ponto de subsidiar a utilização dos referidos julgados para discussão da matéria em tese.”*

07 – Após análise dos paradigmas e do voto recorrido entendo que cabe a manutenção do conhecimento adotando como razões de decidir o despacho de admissibilidade que ratifico, *verbis*:

*Relativamente à matéria do item " b) inexistência de grupo econômico apto a atrair a responsabilidade tributária exposta no art. 124 do CTN" (trazida de forma subsidiária em relação à matéria do item "a"), para comprovar a divergência, o Contribuinte apresentou como paradigmas na matéria os Acórdãos n.ºs 1302-003.418 e 1402-003.874, os quais constam do sítio do CARF na Internet e até a data da interposição deste Recurso Especial não haviam sido reformados.*

*Quanto ao recorrido, o Contribuinte descreveu o que compreende ser os fundamentos da decisão atacada na matéria, do qual registra-se os seguintes recortes (destaques do recorrente):*

*O auto de infração afirma ter constatado a existência de grupo econômico de fato, o que daria ensejo à inclusão dos coobrigados relacionados na autuação, com fundamento no art. 124, I, do CTN.*

*A fiscalização atribuiu responsabilidade solidária às sociedades coobrigadas pela simples verificação de que algum dos seus sócios (atuais ou antigos) participa ou já participou do quadro societário da Recorrente, sendo essa conclusão obtida apenas pela análise dos seus contratos sociais.*

*(...)*

*O acórdão recorrido manteve a responsabilidade solidária, alegando que os requisitos necessários para que seja configurada a existência do grupo econômico são a demonstração de que há unicidade de comando estratégico entre as empresas, bem como que as empresas se confundem em questões administrativas, contábeis, operacionais e de recursos humanos.*

*O acórdão recorrido entendeu preenchidos os referidos requisitos, uma vez que a fiscalização teria verificado que o mesmo grupo de pessoas possui poderes de administração em diferentes sociedades, o que o fez concluir pela existência do grupo*

*econômico de fato e, ainda, pela responsabilidade solidária prevista no art. 124 do CTN.*

*Do primeiro paradigma, transcreveu parte de sua ementa com os seguintes destaques:*

**1º Paradigma – acórdão n.º 1302-003.418**

**Ementa**

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

**Ano-calendário: 2010**

(...)

**RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. ART. 124, I DO CTN.**

*A responsabilidade tributária prescrita no art. 124, inciso I do CTN pressupõe a partilha do mesmo fato gerador pelos interessados, o que não se configura com a presença de um simples interesse econômico do responsabilizado na prática do fato gerador tributado.*

*O conceito de interesse comum do art. 124, I, do CTN, somente se presta para atribuir responsabilidade solidária entre duas ou mais pessoas que realizam conjuntamente o "fato gerador" do tributo, todos assumindo a condição direta de contribuinte. O art. 124, I, do CTN não é uma norma de atribuição de responsabilidade à terceiro.*

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO. INEXISTÊNCIA**

*A comprovação de existência de grupo econômico, embora possa ser apta a gerar efeitos nas esferas societária e trabalhista, por exemplo; **não pode, isoladamente, gerar efeitos na seara tributária tendo em vista a necessidade de adequação ao tipo legal que, neste caso, determina a existência de interesse comum.***

*O Contribuinte, para demonstrar a divergência interpretativa, apresentou argumentos e registrou trecho do voto condutor do paradigma nos termos abaixo (destaques da recorrente):*

*Conforme recente entendimento proferido pela 3ª Câmara/2ª Turma Ordinária, decidido à unanimidade, a mera verificação de grupo econômico - que, repisa-se, não existe no caso - sequer seria suficiente para atrair a responsabilidade solidária.*

*A interpretação do art. 124, I, do CTN dada pelo acórdão recorrido é a que existiria interesse comum na ocorrência do fato gerado pelo simples fato de as sociedades supostamente fazerem parte do mesmo grupo econômico. Contudo, conforme se verifica da ementa acima, a interpretação majoritária do Carf quanto ao referido dispositivo é de que a verificação de interesse comum depende da comprovação de que duas ou mais pessoas realizaram conjuntamente o fato gerador do tributo, todos assumindo a condição direta de contribuinte, o que não foi sequer objeto de análise pela fiscalização.*

*Nesse sentido, da mera participação dos sócios da autuada em outras sociedades não deriva a presunção de interesse comum capaz de atrair a solidariedade pretendida. Nesse sentido é o voto do relator do referido acórdão:*

*" Com referência à atribuição de responsabilidade solidária por formação de Grupo Econômico com fundamento no art. 124, I, do CTN, também não há como reconhecer a solidariedade.*

**Entendo que é um equívoco afirmar que entre o contribuinte e a supostas empresas que compõe um Grupo Econômico há "interesse comum", sob o premissa adotada de que elas obtiveram benefício comum com o redução da carga tributária, além de benefícios financeiros.**

**A situação prevista no artigo 124, I, não pode ser confundida com as situações de que trata o artigo 135, do CTN.**

*Nos casos em que o terceiro passa a ser corresponsável pelo crédito tributário tem se a incidência de duas normas autônomas, uma aplicável em relação ao contribuinte, aquele que pratica o fato gerador (art. 121, I) e outra em relação ao terceiro que não participa da relação jurídica tributária, mas que, por violação de determinados deveres, pode vir a ser chamado a responder pela obrigação. Os mandatários, administradores, prepostos, diretores, gerentes, sócios, sejam eles de fato ou de direito, só se tornam terceiros responsáveis nos casos em que, por ação ou omissão, praticarem uma das condutas descritas nos artigos 134, 135 e 137, do CTN."*

*Percebe-se haver similitude fática, nos arestos em comparação, pois em ambos o fisco levou em consideração as participações societárias recíprocas de um grupo de pessoas com poderes de administração para concluírem pela formação de grupo econômico e aplicação da responsabilidade solidária prevista art. 124, I, do CTN. Veja-se (grifos inseridos):*

#### **Recorrido**

*3.1) Ao realizar o procedimento de fiscalização do sujeito passivo acima identificado foi constatada existência de Grupo Econômico de Fato, pois após exame de documentos disponibilizados verifica-se que se está diante de um grupo de empresas com direção, controle e administração exercidos diretamente pelo mesmo grupo de pessoas e há empresas com participações societárias em empresas do grupo econômico de fato, conforme comprovado a seguir. O grupo é resultado de decisões de seus controladores, que não deram à organização as características do grupo de sociedade da Lei número 6.404, de 15 de dezembro de 1976, mas promoveram a constituição de empresas interligadas entre si e controladas diretamente pelo mesmo grupo de pessoas.*

#### **Primeiro paradigma**

*A contribuinte, portanto, possui diversos sócios e empresas, os quais formam um conglomerado empresarial de participações recíprocas caracterizando um grupo econômico. O quadro a seguir descreve de forma pormenorizada as participações dos sócios e empresas do grupo:*

*Constata-se que diante situações semelhantes as decisões nos acórdão em comparação divergiram.*

*Enquanto no recorrido entendeu-se que a composição societária e objetivos sociais constantes dos estatutos revelam haver um grupo econômico de fato (embora não formalizada oficialmente) o qual evidencia o interesse comum de natureza tributária justificando a responsabilização por solidariedade prevista no art. 124, I, do CTN.*

*Por sua vez no paradigma estabeleceu-se que a aplicação da responsabilidade solidária por interesse comum (art. 124, I do CTN) nos lançamentos fiscais depende demonstrar que os sujeitos passivos praticaram conjuntamente o fato gerador ou desfrutaram de seus resultados em caso de fraude, situação não evidenciada, segundo o Colegiado paradigmático, naquele caso.*

*Destarte, o primeiro paradigma indicado nesta matéria demonstra haver divergência interpretativa.*

*Do segundo paradigma, indicado foi transcrito o seguinte trecho da sua ementa (destaques do recorrente):*

**2º Paradigma – acórdão n.º 1402-003.874**

#### **Ementa**

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014, 2015

(...)

**RESPONSABILIDADE. RELAÇÃO SOCIETÁRIA. GRUPO EMPRESARIAL. ART. 124 INCISO I CTN. INADEQUAÇÃO.**

*A norma contida no art. 124, inciso I, do CTN não é própria e adequada para a responsabilização objetiva de sócios e empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico.*

*O interesse comum a que se refere o dispositivo não é aquele societário e econômico, finalístico e consequencial, que o grupo e seus titulares naturalmente têm na exploração dos negócios mercantis pela pessoa jurídica.*

*Para a ocorrência da responsabilidade solidária prevista na norma é necessária a demonstração comprovada da participação direta e conjunta das pessoas apontadas como responsáveis na realização do fato gerador, revestindo-se de copartícipes da infração apurada.*

*O Contribuinte, para demonstrar a divergência interpretativa, trouxe argumentos e transcreveu trecho do voto condutor do paradigma nos termos abaixo (destaques da recorrente):*

*Do trecho do voto do relator, é possível identificar, além da similitude fática, o fato de que o entendimento adotado pelo acórdão recorrido é integralmente divergente.*

*É cediço que, para ocorrer o responsabilidade solidário prevista no inciso I do art. 124 do CTN é necessário a constatação e a prova da participação conjunta de pessoas, como referido no sua redação, quando da ocorrência do fato gerador, devendo serem estas diretos copartícipes das infrações percebidas pelo Fisco.*

*(...)*

*Como se observa dos autos, não houve a prova adequada da participação direto da empresa responsabilizada na realização dos fatos gerados colhidos pelo Fisco - pelo contrário, em diversos trechos do TVF se esclarece que todos lançamentos tiveram como base as Declarações e contabilidade apenas da Contribuinte. E mesmo no Relatório de Verificação não se demonstra - nem se aventa - ter havido trânsito indevido de valores entre as companhias, de modo a afetar os fatos geradores dos tributos devidos e agora exigidos.*

*Ao seu turno, o interesse comum a que se refere o dispositivo não é aquele societário e econômico, finalístico e consequencial, que o Grupo e os seus titulares naturalmente têm na exploração dos negócios mercantis pela pessoa jurídica.*

*Conclui-se do voto do relator que a responsabilidade solidária do art. 124, I, do CTN somente existirá quando todas as empresas de um mesmo grupo econômico "agirem em conjunto para a configuração do fato gerador, não bastando o mero interesse econômico na consecução da referida situação".*

*Neste paradigma, a leitura do voto do Conselheiro relator na parte em que descreve os fundamentos do fisco para atribuir responsabilidade a terceiros por solidariedade, nos termos do art. 124, I, do CTN, demonstra haver similitude fática em relação ao sucedido no recorrido, pois nele também se menciona haver coincidência de administradores (situação semelhante ao do recorrido), veja-se (sublinhados do original, negritou-se).*

*Em nenhum trecho da apuração constante em tal Relatório de Verificação ficou demonstrado o trânsito de valores ou a realização de operações conjuntas entre SARIN e ICOMON. A relação apontada é de **coincidência** de endereço, telefone e **administradores**, considerando-as, formalmente, empresas do mesmo Grupo Econômico.*

*Entende-se que restou demonstrada a divergência interpretativa do paradigma com o recorrido. Enquanto aquele estabeleceu que o interesse comum, o qual atrai a incidência da responsabilização solidária do art. 124, I, do CTN, " não é aquele societário e econômico, finalístico e consequencial", mas sim caracteriza-se pela " prática ou participação" no fato gerador dos tributos. O recorrido firmou entendimento de que a composição societária e objetivos sociais constantes dos estatutos e contratos sociais apontam existir uma sociedade de fato (embora não formal), sendo isto*

*evidência do interesse comum de natureza tributária, justificando a responsabilização por solidariedade prevista no art. 124, I, do CTN.*

*Portanto, na medida em que os paradigmas indicados demonstram haver dissídio jurisprudencial, o Recurso Especial deve ter seguimento na matéria "b) inexistência de grupo econômico apto a atrair a responsabilidade tributária exposta no art. 124 do CTN".*

08 – Verifica-se, portanto que o voto no Acórdão está em consonância com o que foi posto nos paradigmas, destaco partes do voto, *verbis*:

*“09 – Avaliando o relatório fiscal e os documentos juntados em que se funda o lançamento em relação à responsabilidade solidária pelo art. 124, I do CTN verifico, ao contrário da decisão recorrida, que não há provas da referida responsabilidade sendo que a fiscalização reconhece que os documentos comprobatórios da mesma se baseiam apenas nas fichas de cadastro da Receita Federal do Brasil (e-fls. 47/75).*

*10 – O relato da autoridade fiscal, com a devida vênia, não traz nenhuma possibilidade de se aventar na responsabilidade pelo interesse comum que constitua fato gerador da obrigação principal, pois, ao que verifico, descreve apenas as empresas em que as pessoas físicas sócias da contribuinte (sujeito passivo principal) são sócias das responsáveis solidárias.*

*11 – O relatório fiscal, não traz qualquer relato ou comprovação de fato em que sentido tais empresas (responsáveis solidárias), contêm interesse comum na situação que ocasionou o lançamento da contribuição à recorrente (sujeito passivo principal), mas apenas a simples alegação de existência de um grupo econômico de fato.*

*12 – Caso a autuação tivesse por pressuposto o art. 124, II c/c art. 30, IX da Lei 8.212/91, pode-se até pensar em tal assertiva por parte da autoridade fiscal, contudo, a imputação fiscal é apenas com base no art. 124, I do CTN, sob a alegação de grupo econômico de fato.*

*13 – No caso do art. 124, I do CTN não basta demonstrar mero interesse econômico, mas jurídico, para que haja a imputação de tal responsabilidade, e no caso, não houve a devida demonstração por parte da autoridade fiscal do interesse comum de tais empresas (responsáveis solidárias) que apenas contêm, em muitos dos casos, mera identidade entre os seus sócios.*

*14 – Da forma como lançada, entendo que houve mais uma imputação de responsabilidade objetiva pelo simples fato de haver sócios em comum entre as empresas, não havendo demonstração efetiva dos sujeitos passivos solidários quanto a interesse comum.*

*15 – Não houve demonstração por exemplo de: divisão entre empregados de uma e outra, confusão patrimonial, caixa único entre as empresas, enfim, para que por consequência as obrigações tributárias pudessem ser atribuídas a todos os integrantes, diretos e indiretos do grupo, contudo, nada disso foi comprovado e por isso entendo pelo provimento do recurso.”*

### **Conclusão**

09 – Portanto, pelo exposto, conheço e dou provimento aos embargos para complementar o Acórdão recorrido, sem efeitos infringentes.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso

Fl. 8 do Acórdão n.º 9202-010.943 - CSRF/2ª Turma  
Processo n.º 10680.770268/2020-14