



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10860.721057/2017-26</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2201-012.658 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	3 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	RNLOG TRANSPORTES E LOGISTICA LTDA - ME
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

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

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA IMPUGNAÇÃO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, § 12, INCISO I DA PORTARIA MF Nº 1.634 DE 2023 (RICARF).

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novas razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF) autoriza o relator a adotar a fundamentação da decisão recorrida mediante a declaração de concordância com os fundamentos da decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância.

SUCESSÃO EMPRESARIAL. RESPONSABILIDADE DO SUCESSOR.

Constatada a ocorrência de sucessão empresarial, o adquirente do fundo de comércio é responsabilizado integralmente pelas contribuições previdenciárias devidas pelo alienante até a data da sucessão.

GRUPOECONÔMICO.CARACTERIZAÇÃO. SOLIDARIEDADE PASSIVA. SÚMULA CARF 210. INCISO IX DO ART. 30 DA LEI Nº 8.212/91.

Na presença de elementos que apontam para a existência de grupo econômico entre empresas, correta a atribuição responsabilização solidária pelo crédito tributário objeto do lançamento, sem necessidade de demonstração de interesse comum. Inteligência da Súmula CARF nº 210 c/c inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CONFIGURAÇÃO CONDUTAS PREVISTAS NOS ARTIGOS 71, 72 E 73 DA LEI Nº 4.502 DE 1964. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964.

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

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689/2023, que alterou o percentual da multa qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/1996, nos termos do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. SITUAÇÃO QUE CONSTITUI O FATO GERADOR.

A responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito caracteriza-se quando a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição, comprovado o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial aos recursos voluntários para reduzir a multa de ofício aplicada ao percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna.

*Assinado Digitalmente*

**Luana Esteves Freitas** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Marco Aurélio de Oliveira Barbosa** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Cleber Ferreira Nunes Leite, Lilian Claudia de Souza (substituto[a] integral), Thiago Alvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

## RELATÓRIO

### Do Auto de Infração

Por esclarecedor, utilizo para compor o presente relatório o resumo constante no acórdão de piso (fls. 935/937):

Trata-se de Auto de Infração de contribuições sociais, incidente sobre o total das remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais, relativo ao período de 01/2013 a 12/2013, no valor consolidado de R\$ 1.974.702,24, a seguir discriminados:

(...)

**Consta do Relatório Fiscal que a empresa RN LOGISTICA DISTRIBUIÇÃO LTDA - ME - CNPJ: 05.195.097/0001-59, doravante "RN LOGISTICA" foi sucedida de fato pela RNLOG TRANSPORTES E LOGISTICA LTDA - ME - CNPJ: 23.229.2112/0001-40, doravante citada como "RNLOG" em 04/12/2015. O crédito tributário constituído é relativo às contribuições previdenciárias devidas e não dedaradas/recolhidas, incidentes sobre Bases de Cálculos Dedaradas (01/2013 a 12/2013) e Não Declaradas (13/2013). A presente ação fiscal lançou na sucessora RNLOG, nos termos dos arts. 132 e 133 do CTN, as contribuições sociais devidas pelas RN LOGÍSTICA, devido esta ter se auto enquadrado indevidamente como optante do Simples Nacional.**

Relata o Auditor-Fiscal que no transcurso dos procedimentos fiscais foram constatadas diversas ações, manipulações e omissões cometidas pelo contribuinte, por seus dirigentes e por outras empresas partícipes, que em conjunto implementaram um esquema de sonegação fiscal. Tal esquema constituía-se na constante rotatividade de abertura e encerramento de empresas e estabelecimentos, bem como nas frequentes admissões e desligamento de trabalhadores, na mudança de endereços e nos seus quadros societários. O conjunto probatório exposto constata a existência de um grupo de empresas constituídas sob administração dos verdadeiros donos, ARLETE SANTOS DA SILVA e RODRIGO ALVES NAVARRO. Tal esquema ocorreu com a participação da extinta "RN LOGISTICA", que a partir de 09/2015 foi sucedida pela "RNLOG", que passou a atuar juntamente com as empresas RN EXPRESS E COURIER e RN EXPRESS. Ficou caracterizado na ação fiscal a existência de várias empresas sobrepostas, com a mesma atividade, mesmo endereço, mesma finalidade, praticantes do mesmo fato gerador. Tais fatos levaram a constatação da existência de um grupo econômico, o que torna todas estas empresas solidárias em relação as contribuições sociais apuradas. A Fiscalização também entendeu restar evidenciado a responsabilidade tributária solidária dos administradores (Arlete Santos da Silva e Rodrigo Alves Navarro) que agiram com excesso de poder, infração a lei, contrato social ou estatutos. A responsabilidade solidária atribuída aos citados administradores é com fulcro no inciso I do art. 124 e inciso III do art.

135, e das pessoas jurídicas (RN COURIER e RN EXPRESS). A multa aplicada foi no percentual de 150% pois foi constada a prática da sonegação, fraude e conluio pelas empresas, consoante os artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. Consta, ainda, da autuação que a empresa RNLOG foi autuada por descumprimento de obrigação acessória, por não ter apresentado a escrituração contábil.

### Das Impugnações

A contribuinte foi cientificada dos Autos de Infração na data de 06/11/2017, por meio de Edital (fl. 681), e apresentou Impugnação (fls. 733/767), na data de 28/11/2017 (fl. 731), por meio da qual alegou, em breve síntese, as razões que sintetizo nos tópicos abaixo:

- I – Da inexistência de sucessão empresarial entre a RNLOG Transportes e Logística Ltda. E a Logística Distribuição Ltda. – ME;
- II – Da inadmissível responsabilidade solidária;
- III – Da ausência de grupo econômico – não preenchimento dos requisitos legais dos artigos 124 a 128 do CTN e artigo 494 da IN 971/2009;
- IV – Da não incidência de contribuição previdenciária sobre verbas devidas a terceiros e sobre o RAT;
- V – Das multas aplicadas em 150% do valor do tributo – caráter confiscatório.

A responsável RN EXPRESS E COURIER DO BRASIL EIRELI LTDA, foi cientificada dos Autos de Infração na data de 22/09/2017, por via postal, conforme Aviso de Recebimento acostado à fl. 672, e apresentou Impugnação (fls. 693/721), na data de 24/10/2017 (fl. 690), na qual alegou, em breve síntese, as razões que sintetizo nos tópicos abaixo:

- I – **Preliminar** – Nulidade do Auto de Infração – cerceamento ao direito de defesa;
- II – **Mérito**
  - (a) Da inexistência de sucessão entre a RN Distribuição e Logística e a RNLOG;
  - (b) Da inadmissível responsabilidade solidária;
  - (c) Da ausência de grupo econômico – não preenchimento dos requisitos legais – artigos 124/128 do CTN e artigo 494 da IN 971/2009 da RFB;
  - (d) Da multa de ofício qualificada – caráter confiscatório.

Os responsáveis solidários pessoas físicas, Arlete Santos da Silva e Rodrigo Alves Navarro, foram cientificados dos Autos de Infração na data de 06/11/2017, por meio de Edital (fls. 683/684, respectivamente), e apresentaram Impugnação (fls. 807/84 e 771/799, respectivamente), na data de 04/12/2017 (fls. 804 e 768), embora em petições apartadas, contendo os mesmos argumentos das demais impugnações, pugnando pela exclusão da responsabilidade tributária que lhes fora atribuída.

### Da Decisão em Primeira Instância

A 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba – DRJ/CTA, em sessão realizada em 30/07/2018, por meio do acórdão nº 06-63.320 (fls. 934/955), julgou improcedente as impugnações apresentadas, cujo acórdão restou assim ementado (fl. 934):

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

**SUCESSÃO TRIBUTÁRIA. CONTINUIDADE DE ATIVIDADE. RESPONSABILIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES.**

De acordo com o art. 133 do Código Tributário Nacional - CTN, a pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO.**

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei.

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INFRAÇÃO DE LEI. DIRETORES. REPRESENTANTES DE PESSOA JURÍDICA.**

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, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SONEGAÇÃO OU FRAUDE.**

A multa de ofício qualificada de 150% é aplicável quando caracterizada a prática de sonegação ou fraude com o objetivo de reduzir o montante das contribuições devidas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

### **Dos Recursos Voluntários**

A contribuinte e os responsáveis solidários foram intimados do resultado do julgamento de primeira instância e interuseram Recursos Voluntários únicos, em peças apartadas, nos quais repisam os mesmos argumentos apresentados nas Impugnações:

	<b>Data de citação</b>	<b>Data Protocolo RV</b>
<b>Contribuinte</b>		
RNLOG Transportes e Logística Ltda	16/08/2018 (fl. 979)	31/08/2018 (fl. 985) – RV

		(fls. 987/1016)
<b>Responsáveis</b>		
Arlete Santos da Silva	20/08/2018 (fl. 983).	17/09/2018 (fl. 1139) – RV (fls. 1141/1176)
Rodrigo Alves Navarro	20/08/2018 (fl. 984).	17/09/2018 (fl. 1104) – RV (fls. 1109/1136)
RN EXPRESS E COURIER DO BRASIL – EIRELI	22/08/2018 (fl. 981)	12/09/2018 (fl. 1017) – RV (fls. 1021/1048)
RN EXPRESS S/C LTDA	22/08/2018 (fl. 982).	12/09/2018 (fl. 1058) – RV (fls. 1063/1099)

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Luana Esteves Freitas**, Relatora

Os recursos voluntários são tempestivos e atendem às demais condições de admissibilidade, razão pela qual devem ser conhecidos.

### Da Responsabilidade por Sucessão Empresarial

#### **RNLOG Transportes e Logística Ltda e RN Logística Distribuição Ltda - ME**

Acerca da sucessão empresarial entre as empresas RNLOG Transportes e Logística Ltda e RN Logística Distribuição Ltda – ME, e a respectiva responsabilidade tributária, tendo em vista os Recorrentes apenas repisam os mesmos argumentos apresentados nas Impugnações, os quais foram adequadamente enfrentados na decisão recorrida, adoto os fundamentos do voto condutor do Acórdão de Impugnação recorrido, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023, para manter a decisão de primeira instância, mediante a reprodução do seguinte excerto (fls. 942/946):

Sucessão Empresarial entre a RNLOG TRANSPORTES E LOGÍSTICA LTDA e a RN LOGÍSTICA DISTRIBUIÇÃO LTDA – ME

Neste tópico os Impugnantes alegam que a sucessão entre as empresas RN LOGISTICA e a RNLOG somente ocorreria se o sócio da empresa extinta explorasse continuamente a atividade exercida em outro pessoa jurídica, fato este não comprovado.

O sócio Sr. Rodrigo Navarro era o único sócio persistente na RN LOGISTICA quando de sua liquidação voluntária, e que a RNLOG foi constituída pela Srª Arlete Santos da Silva e o Sr. Cícero de Araújo da Silva, sendo assim, não existiriam sócios remanescentes em atividade continuada, como determina a legislação para se caracterizar a sucessão, a tese não convence.

É importante trazer os elementos fáticos demonstrados pela Fiscalização a respeito da sucessão de fato ocorrida da RN LOGISTICA pela RNLOG:

#### *SUCESSÃO DE FATO - CONCLUSÃO*

*81. Por todo o exposto e da análise dos vários documentos e planilhas anexadas, concluiu-se que ocorreu a responsabilidade por sucessão da empresa "RNLOG", pelos débitos tributários da "RN Logística" aqui lavrados, nos termos previstos nos artigos 132 e 133, do Código Tributário Nacional – CTN e artigos 496 e 497, parágrafo único, da IN/RFB nº 971/2009, pelos seguintes elementos fáticos:*

*a) o mesmo objeto social das empresas sucedida e sucessora, configurado pelo código CNAE "4930-2/02 - Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional";*

*b) os empregados informados em GFIP da competência 08/2015 da empresa "RN Logística" continuaram a prestar serviços na empresa "RNLOG", como se observa nas planilhas objeto dos anexos VI e VII, confeccionadas com base nas informações transmitidas por ambas as empresas em GFIP e coletadas nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil;*

*c) não houve solução de continuidade nos vínculos trabalhistas de 91,30% dos trabalhadores, tendo em vista que 84 dos 92 empregados que constaram na Gfip 08/2015 da "RN Logística", no CNPJ 05195097000159, foram listados no mês seguinte 09/2015, na Gfip da empresa sucessora "RNLOG", CNPJ 23229212000140;*

*d) da mesma forma, não houve qualquer interrupção na prestação de serviços de transportes, mantendo-se a mesma logística e o mesmo processo operacional da empresa que se manteve com os mesmos trabalhadores e clientes;*

*e) a constituição da "RNLOG" objetivou apenas a transferência dos trabalhadores para uma nova empresa, sem antecedentes tributários/fiscais, que permitissem a adesão ao Simples Nacional;*

*f) quadros societários compostos, em regra, por pessoas com vínculos consanguíneos e parentes, em linha reta ou colateral até o 4º (quarto) grau;*

*g) as alterações dos quadros societários constituíram-se em uma formalidade fictícia, tendo em vista que os verdadeiros donos, Rodrigo e*

*Arlete, continuaram a administrar, tanto a extinta quanto a “nova empresa”, ele travestido de empregado e ela na condição de sócia minoritária;*

*h) a inclusão do empregado Sr. CICERO ARAUJO DA SILVA como sócio majoritário caracterizou-se como conduta dolosa de a interposição de pessoas, conhecido na linguagem coloquial como "utilização de laranjas";*

*i) a mesma situação se verifica com a entrada NICOLE NAVARRO, filha dos proprietários;*

*j) Rodrigo Alves Navarro verdadeiro dono e único sócio remanescente da sucedida “RN Logística” foi admitido como empregado da “RNLOG”, a partir de 01/10/2015, ou seja, um mês após a constituição da empresa sucessora “RNLOG”, CNPJ 23229212000140;*

*k) O endereço da sede da “RNLOG” é o mesmo da residência de Arlete, Rodrigo e Nicole, sendo obvio que ali não se dispõe das condições de operacionalização e funcionamento de uma empresa de transportes de cargas;*

*l) Nas “Informações de remessa/Responsável” (PFF\_08), constam no quadro “Informações do Responsável”, os mesmos endereços de e-mail (@rnlogistica.com.br) e número de telefone;*

*m) A declaração constante da Gfip 09/2015 da empresa “RNLOG” sucessora da “RN Logística”, ao reconhecer a sucessão de fato, informando o código de transferência “N3 - Empregado proveniente de transferência de outro estabelecimento da mesma empresa ou de outra empresa, sem rescisão de contrato de trabalho”, conforme detalhado no ANEXO VII – TRANSFERÊNCIA DE TRABALHADORES DO CNPJ 05195097000159 PARA O CNPJ 23229212000140 - GFIP 08/2015 E 09/2015”*

**A questão da sucessão empresarial ficou muito bem caracterizada por meio dos elementos acima transcritos do Refisc, os quais demonstram as ações, omissões e manipulações cometidas pelo contribuinte, por seus dirigentes e por outras empresas partícipes, que, em conjunto, de forma metódica e intencional, objetivaram ocultar fatos geradores por meio de sonegação fiscal.**

É possível constatar os vínculos entres as pessoas jurídicas e pessoas físicas, pois a partir de 2005 ingressaram no quadro societário da RN LOGISTICA a Srª Arlete Santos da Silva e o Sr. Rodrigo Alves Navarro, sendo que de 01/11/2011 até a sua baixa 04/12/2015, restou apenas o Sr. Rodrigo Navarro. É de se ressaltar que a RN LOGISTICA é uma empresa com responsabilidade limitada e nestas situações em que há a falta de recomposição do quadro societário no prazo de 180 dias, a empresa restaria dissolvida, nos termos do art. 1.033, IV da Lei nº 10.406/2002 - Código Civil. Tal fato demonstra a irregularidade no funcionamento da empresa RN LOGISTICA, que como veremos foi "liquidada de forma voluntária" como meio de escapar do recolhimento dos tributos por ela devidos.

Consta do Refisc, item 34, que os mesmos sócios também integram e integraram em determinado período os quadros sociais de outras três empresas, inclusive o Sr. Rodrigo Navarro teria sido contratado pela RNLOG como empregado. Nos tópicos (DOS CNPJ VINCULADOS: PORTE, LOCALIZAÇÃO, PERÍODOS E SITUAÇÃO e DOS VÍNCULOS DE PARENTESCO ENTRE OS SÓCIOS DAS EMPRESAS) do Refisc a Fiscalização demonstra os diversos estabelecimentos das empresas vinculadas, com suas localizações, porte, a existência de vínculos matrimoniais, de união estável ou de parentesco entre as pessoas envolvidas, demonstrando que de fato houve a continuidade das atividades da RN LOGISTICA por meio da RNLOG e das empresas do grupo.

É de se destacar que no tópico do Refisc (DOS QUADROS SOCIETÁRIOS) é possível ter uma visão geral das movimentações societárias de todas as empresas arroladas, como a rotatividade entre os membros e as PJ do grupo, especialmente os agentes principais: Arlete Santos da Silva e Rodrigo Alves Navarro. O mesmo ramo de atividade das empresas, qual seja, a área de transportes de cargas e encomendas denota sem dúvida que o grupo operava no mesmo ramo de atuação econômica, inclusive, tal fato facilitaria que a rotatividade do endereço de suas sedes, e algumas situações era utilizado o mesmo endereço por mais de uma empresa do grupo. Ora, a utilização do mesmo fundo de comércio de uma empresa extinta nada mais demonstra que apesar de formalmente extinta as suas atividades comerciais não sofreram nenhuma solução de continuidade, pelo contrário, suas atividades continuaram sendo desenvolvidas, porém por outras empresas do grupo econômico.

Outro ponto essencial para a caracterização da continuidade da atividade desenvolvida pela RN LOGISTICA foi o fato de que a RNLOG foi constituída com a finalidade de abrigar os trabalhadores, inclusive tal fato resta evidenciado na GFIP de 09/2015 da RNLOG que informa o código transferência dos empregados da mesma empresa ou de outras empresas, sem rescisão de contrato de trabalho. Assim, entendo que resta caracterizado que a RNLOG ao receber os empregados da RN LOGISTICA, sem a rescisão dos contratos de trabalho na empresa de origem, passa a ser a responsável pelos pagamentos das contribuições previdenciárias devidas, uma vez que faticamente estaria continuando as atividades como sucessora da empresa extinta.

Diante do todo o exposto mostra-se correto o entendimento da Fiscalização ao considerar que houve a sucessão empresarial da RN LOGISTICA pela empresa RNLOG, uma vez que as situações reportadas apontam para existência da sucessão empresarial, uma vez que houve a continuidade da exploração dos negócios, a utilização dos mesmos empregados e os vínculos familiares na administração da sucedida e sucessora, demonstrando de fato o processo sucessório, nos termos do art. 132 e 133 do CTN e a IN RFB nº 971/09.

O que se verifica no caso é que mesmo que não haja um documento formal que demonstre a aquisição do estabelecimento comercial por outra empresa a

sucessão de empresa resta caracterizada quando os elementos de convicção são suficientes para entender que houve a continuidade da atividade, ainda mais quando resta simulada a conduta dos administradores que tentam fugir ao pagamento de tributos emprestando ao estabelecimento a aparência de uma atividade nova, desvinculada da anterior. Neste sentido, são os julgados trazidos pela Fiscalização em seu relatório. Vejamos.

[...]

Alega o Impugnante de que seria necessário que o sócio da empresa extinta, necessariamente, deveria ter continuado com a exploração do negócio para se caracterizar a sucessão entre empresas. É importante lembrar que tal condição, por si só, não afastaria a sucessão empresarial, ainda mais, que no caso, ficou demonstrado os vínculos de parentesco entre os sócios destas empresas, a continuidade da atividade, o emprego dos mesmos servidores, todos estes elementos denotam que a realidade fática é a ocorrência da sucessão pela RNLOG das atividades desenvolvidas pela RN LOGISTICA.

No que se refere à alegação do Impugnante de que para haver a responsabilidade por sucessão deveria existir uma vinculação com o fato gerador, tem-se por insubsistente.

A responsabilidade dos créditos tributários devidos pela sucessora está amparada nos termos do art. 132 e 133 do CTN e dos arts. 496 e 497 da IN RFB nº 971/09, e nestes artigos não há menção de haja a necessidade que a empresa sucessora tenha participado do fato gerador das contribuições da empresa sucedida. Vejamos.

*Dispõem os artigos nº 132 e 133 do CTN - Lei nº 5.172, de 25/10/1966:*

*“Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.*

*Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:*

*I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;*

*II - subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.*

#### DA SUCESSÃO DE EMPRESAS

*Art. 496. A empresa que resultar de fusão, transformação, incorporação ou cisão é responsável pelo pagamento das contribuições sociais previdenciárias e das contribuições destinadas às outras entidades ou fundos, devidas pelas empresas fusionadas, transformadas, incorporadas ou cindidas, até a data do ato da fusão, da transformação, da incorporação ou da cisão.*

*Art. 497. A aquisição de estabelecimento comercial, industrial ou profissional e a continuação da exploração do negócio, mesmo que sob denominação social, firma ou nome individual diverso, acarretam a responsabilidade integral do sucessor pelas contribuições sociais devidas pelo sucedido.*

*Parágrafo único. A responsabilidade será subsidiária, caso o sucedido inicie, dentro de 6 (seis) meses, a contar da data da alienação, nova atividade, no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão, ou, nesse período, a ela dê prosseguimento.”*

Necessário se faz que haja a continuidade da atividade da empresa extinta por outra(s) empresa(s), como restou plenamente comprovado no presente caso.

Desse modo, neste ponto, não há reparos a serem feitos no lançamento, tampouco na decisão de piso.

#### Do Grupo Econômico

Acerca da existência do **grupo econômico** entre as empresas **RN Express e Courier do Brasil Eireli – EPP, RNLOG Transportes e Logística Ltda – ME e RN Logística Distribuição Ltda – ME**, as Recorrentes também repisaram os mesmos argumentos expostos em suas impugnações, o que demonstra um mero inconformismo com a decisão de piso, adoto como razões de decidir os fundamentos expostos no voto condutor do acórdão recorrido (artigo 114, § 12, inciso I da Portaria MF nº 1.634 de 2023), mediante a reprodução do seguinte excerto (fls. 946/949)

#### Do Grupo Econômico e da Responsabilidade Solidária

Os Impugnantes alegam que a responsabilidade tributária solidária é excepcional e regulada restritivamente na lei tributária, ainda que as empresas participem de mesmo grupo econômico. Explica que somente se a sociedade tiver comprovadamente interesse comum na situação que constitua o fato gerador é que será possível a responsabilização solidária, nos termos do art. 124, I do CTN.

Vale lembrar que a Fiscalização descreve pormenorizadamente no tópico (VIII - DAS AÇÕES, OMISSÕES E DA CONDUTA CONTUMAZ) como se dava o relacionamento entre as empresas arroladas e seus sócios administradores. Neste

é possível constatar, como já vimos no presente voto, que as empresas e seus administradores, em conjunto, implementaram um esquema de sonegação fiscal, com o objetivo de ocultar fatos geradores, obter ganhos financeiros.

Neste ponto, é importante citar as conclusões trazidas pela Fiscalização a respeito de como funcionava a estrutura organizacional, a divisão de obrigações destas empresas e de seus administradores:

*67. A empresa mãe, atualmente a RN EXPRESS E COURIER DO BRASIL - EIRELI – EPP, CNPJ RAIZ 03243739, iniciada em 19/05/1999 como ME, e que, a partir de 08/07/2013, foi transformada para empresa individual EPP, por causa de seu faturamento não poderia aderir ao SIMPLES NACIONAL; assim, para usufruir dos benefícios fiscais concedido pelo sistema, foi constituída outra PJ, a RNLOG TRANSPORTES E LOGISTICA LTDA – ME, CNPJ 23229212000140, a qual, a partir de 08/09/2015 - substituiu a RN LOGISTICA DISTRIBUICAO LTDA – ME, CNPJ 05195097000159, para assumir as despesas operacionais e de mão de obra, enquanto o faturamento concentra-se no CNPJ 03243739, cabendo, finalmente ao CNPJ 01090383 a movimentação financeira.*

*68. A pessoa jurídica mãe possui massa salarial ou faturamento incompatível com o limite estabelecido para adesão, daí a abertura de empresas que possam se inserir nas condições para opção. Assim, a constituição desse tipo de empresa e a sua existência destina-se tão somente à contratação e remuneração dos funcionários de outra empresa (empresa mãe), confundindo-se a gestão de ambas. Trata-se de ato simulado em que a contratação de segurados, através das empresas interpostas, visa redução dos encargos sociais e previdenciários, e nas quais ocorrem frequentemente as seguintes situações: a) as empresas exercem as mesmas atividades ou atividades complementares; b) comumente compartilham os mesmos espaços físicos, não havendo como distinguir os funcionários, setores, veículos, maquinários e matéria-prima de cada uma; c) os funcionários respondem a uma única administração.*

*69. Conforme consta da tabela “Tabela XXI – Opção - Simples Nacional X Gfip, até 03/2017”, TODAS as empresas do grupo foram declaradas como optantes, sendo que a única que realmente detinha formalmente essa condição seria o CNPJ 23229212000140. O grupo, sob a administração dos seus reais proprietários, ARLETE SANTOS DA SILVA e RODRIGO ALVES NAVARRO gerenciou o funcionamento das empresas, através de interpostas pessoas, físicas e jurídicas, fazendo com que as empresas CNPJ 03243739 e CNPJ 05195097, obtivessem, ainda que de forma irregular, os benefícios da Lei Complementar nº 123, de 14/122006, alocando os funcionários para essas empresas, com o objetivo de reduzir o pagamento dos tributos federais e municipais, bem como o não pagamento das contribuições previdenciárias patronais e para outras entidades e fundos. Por sua vez, ao*

*CNPJ 0109038, que não manteve trabalhadores e nem auferiu receitas, coube a função de abrigar as movimentações financeiras, para aportes estratégicos nas demais empresas do grupo, ou mesmo, outras movimentações de interesse das pessoas envolvidas.*

O que se observa do relacionamento entre estas empresas é a evidente formação de grupo econômico, pois não há necessidade de um vínculo societário ou verticalizado, basta haver cooperação, convergência de interesses, com bem define os arts. 494 e 495 da IN RFB nº 971/09:

“CAPÍTULO III DO GRUPO ECONÔMICO 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 pelo cumprimento das obrigações previdenciárias na forma do inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, serão científicas da ocorrência.”

Diversamente do que entende os Impugnantes houve a comprovação do interesse comum no fato gerador, previsto no inciso I do 124 do CTN, por parte das empresas.

Entendo que ficou demonstrada como operavam as empresas do grupo econômico e que a RNLOG foi constituída unicamente para absorver os empregados da RN LOGISTICA que estava sendo extinta com um enorme passivo fiscal, pois esta sabidamente estava enquadrada irregularmente no Simples Nacional. Ora, nesta situação havia sim interesse comum em não pagar o débito gerado na RN LOGISTICA. Ao suceder os empregados e as atividades da RN LOGISTICA tem-se que as empresas participavam em conjunto da materialidade do fato gerador, pois tinham interesse comum na sua ocorrência. Assim, ao se considerar que o empreendimento seria o mesmo, nada mais correto em se analisar as empresas em seu conjunto, o que caracterizaria o interesse comum no fato gerador das contribuições apuradas.

Além do mais, a responsabilidade solidária entre grupos econômicos tem previsão legal expressa no inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212/91 (responsabilidade por grupo econômico).

O art. 124, inciso II do CTN dispõe que são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei, e dessa regra geral decorrem as disposições específicas de responsabilidade solidária para as contribuições previdenciárias, qual seja, empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, conforme previsto no inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212/91 e art. 222 do Decreto nº 3.049/99.

Desta forma, a norma imprescindível que determina a responsabilidade solidária para fins da legislação previdenciária e que se amolda, também, ao caso é o inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212/91, e que foi perfeitamente inserida no Relatório Fiscal, conforme abaixo:

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

*(...)*

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

De acordo com o mencionado dispositivo o legislador, sabiamente, quis abarcar grupos econômicos de qualquer natureza, tanto os constituídos formalmente de acordo com a legislação societária, como os grupos de fato, não regularmente constituídos.

Ou seja, a abrangência da disposição “de qualquer natureza” do inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212/91 é mais ampla que a prevista na Lei nº 6.404/1976 e, por isso, não necessita se revestir das modalidades jurídicas típicas do Direito Empresarial.

Não se exige, sequer, a prova de sua formal institucionalização cartorial:

pode-se acolher a existência do grupo desde que surjam evidências probatórias de que estão presentes os elementos da integração entre as empresas.

Em outras palavras, para a caracterização e identificação de “grupo econômico”, para fins do disposto no artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212, de 1991, o que importa é a situação real constatada na empresa, ou seja, a verificação dos vínculos entre as empresas e das circunstâncias em que se constituíram ou realizam suas atividades, e não apenas a situação meramente formal, de estarem ou não constituídas como “grupo econômico” na forma da Lei nº 6.404, de 1976. (grifei).

Assim, por grupo econômico de fato entende-se como sendo aquele que, apesar de não ser dotado de formalização legal, resulta de decisões legítimas de seus controladores, que, não pretendendo dar à sua organização as características do “grupo de sociedade” (Lei 6.404, de 15/12/1976), promovem a constituição de empresas, interligadas entre si e controladas direta ou indiretamente pelo mesmo grupo de pessoas, sem que se possa inferir, apenas desta circunstância, a ocorrência de práticas irregulares.

No caso em questão, através dos elementos descritos neste relatório fiscal, verificou-se a existência de um grupo econômico de fato.

Assim, a responsabilidade solidária do grupo econômico é realidade normativa inscrita não apenas no inciso IX, do artigo 30, da Lei nº 8.212, de 1991, com respaldo no inciso I, do supracitado artigo 124, mas em outros dispositivos, a

exemplo da regra inserta no parágrafo 2º, do art. 2º, da Consolidação das Leis do Trabalho, que dispõe: sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.

Diante da descrição contida no Relatório Fiscal, qual seja, a constatação da forma como se vinculavam as empresas, das circunstâncias em que se constituíram ou realizavam suas atividades, por meio de um comando único, permite-nos conduir sem sombra de dúvida, que as empresas compõem um grupo econômico de fato. Como consequência de tais comprovações surge também a responsabilidade solidária das empresas arroladas.

Acrescento, ainda, que sobre a responsabilidade tributária das empresas integrantes do mesmo grupo econômico, seja ele de fato ou de direito, a matéria encontra-se sumulada neste CARF, de observância obrigatória por este Colegiado:

**Súmula CARF nº 210**

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

**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.**

Acórdãos Precedentes: 9202-007.682; 9202-010.131; 9202-010.178.

Desse modo, mantenho o lançamento tributário, especialmente no que tange a caracterização do grupo econômico entre as pessoas jurídicas citadas, e, por conseguinte, a responsabilidade tributária.

**Da Incidência de Contribuição Previdenciária sobre Verbas devidas a Terceiros e sobre o RAT**

Assim como já haviam feito em suas impugnações, as Recorrentes limitam a tecer argumentos acerca da inconstitucionalidade e ilegalidade acerca das contribuições previdenciárias devidas aos terceiros e ao RAT.

As alegações tecidas pelas Recorrentes não comportam acolhimento.

Isso porque, uma vez vigente a lei, esta goza presunção de constitucionalidade, não cabendo ao aplicador negar sua aplicação sob argumentos desta natureza. No caso, aplica-se, ainda, a Súmula CARF nº 2:

**Súmula CARF nº 2**

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Destarte, não há reparos a serem feitos no lançamento.

#### **Da Multa de Ofício Qualificada**

Com relação à multa aplicada, assim dispõe o art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, vigente à época da ocorrência do fato gerador:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o §1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea “a” pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea “b” com nova redação pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea “c” com nova redação pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

A multa qualificada de 150% tem por fundamento o parágrafo 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, transcrito, que trata da qualificação das infrações nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964:

Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

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 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”.

Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo acima transcrito.

Excepciona a regra a comprovação do intuito doloso, a qual acarreta a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação dada Lei nº 11.488, de 15/06/2007.

O conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Decreto-lei nº 2.848, de 07 de dezembro de 1940 - Código Penal, que dispõe ser o crime doloso aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

No lançamento foi aplicada a multa de ofício no percentual de 150% sobre o valor do tributo devido. No Relatório Fiscal consta a motivação para o lançamento da multa qualificada, conforme transcrição (fl. 135):

101. Reiteram-se aqui, para a qualificação da multa aplicada, todos os fatos narrados e comprovados pelos elementos de prova anexados no presente lançamento fiscal, que demonstram a ocorrência da sonegação fiscal, com o evidente intuito de fraude, e em conluio. Restou claro que a empresa “RNLOG” configura-se, de fato, como a sucessora da “RN Logística”, assim como, as empresas arroladas são, de fato, um empreendimento único. A divisão artificial das atividades em várias pessoas jurídicas distintas propiciou a obtenção de vantagens tributárias indevidas, uma vez que as duas empresas se declararam indevidamente como optantes pelo SIMPLES NACIONAL e, assim agindo, houve a supressão das contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre a folha de pagamento. Cumpre, portanto, a aplicação da multa qualificada no percentual de

150%. Neste sentido caminha a jurisprudência, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, conforme adiante transcrito:

[...]

A DRJ manteve a qualificação da multa conforme fundamentos que extraio do acórdão recorrido (fls. 950/951):

Como se pode observar, dentre as hipóteses capituladas no dispositivo transcrito emerge, em comum, a figura jurídica do dolo. E, na forma antes demonstrada, a conduta específica e concreta do sujeito passivo, em relação às suas obrigações fiscais, revela a intenção de reduzir o montante de tributos devidos, mediante expedientes destinados a subtrair dos cofres públicos parte substancial da obrigação principal de sua responsabilidade.

O intuito doloso restou, pois, caracterizado pelo conjunto de atos praticados. E, conforme demonstrado nos autos, a aplicação da multa qualificada encontra fundamento na constatação de que as empresas na verdade tratam-se de um empreendimento único, constituídas com a finalidade de sonegar e fraudar, à medida que desenvolviam em conluio suas atividades empresariais de modo a se beneficiarem irregularmente de tributação mais benéfica, conforme descrito no relatório fiscal, no item 101:

[...]

A prática adotada, por conseguinte, enseja a qualificação da multa de ofício, na forma do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Quanto ao argumento de que a multa qualificada afronta ao princípio do não-confisco, cabe esdarecer que não compete a esta autoridade julgadora, afastar por inconstitucionalidade ou ilegalidade conforme alhures esclarecido. Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, sem questionamentos acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou, pois o lançamento é uma atividade administrativa vinculada, conforme disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Além do que, cumpre informar que não pode ser atendida a solicitação para a redução da multa qualificada, pelo fato de que não há permissão legal que autorize este julgador. O percentual da multa de 150% está previsto §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 e uma vez vigente tal normativo legal não cabe afastá-lo.

Assim, deve-se manter a multa qualificada no percentual de 150% na presente autuação.

Ressalte-se que qualquer conduta dolosa do sujeito passivo, com vistas a reduzir ou suprimir tributo, estará sempre enquadrada em uma das hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Portanto, é irrelevante distinguir se a conduta se configurou em sonegação, fraude ou conluio, bastando apenas que se enquadre em qualquer um dos tipos

definidos na citada lei e que no lançamento tenham sido indicadas todas as circunstâncias que possibilitaram a identificação do elemento subjetivo.

É preciso reconhecer que as hipóteses em que é facultado ao contribuinte realizar negócios sem ter de contribuir para o fisco são restritas e pressupõem a atuação dentro de limites impostos pela lei, não havendo espaço para hipóteses de simulação, fraude ou dolo.

Entretanto, havendo simulação, fraude ou dolo, resta caracterizada a evasão fiscal, forma ilícita de afastar a incidência tributária. Dentro da evasão encontram-se manobras ardisosas que, depois de ocorrido o fato gerador, visam a desviar a regra de incidência tributária, abrangendo as mais diversas formas de formas simulação.

Não trata, portanto, o presente lançamento de simples omissão de rendimentos, mas sim um verdadeiro intuito de fraude praticado pelo sujeito passivo, especialmente no que tange à **criação de pessoa jurídica interposta, com o objetivo de suprimir/reduzir a carga tributária e enquadramento no regime do Simples Nacional, de forma contrária à legislação vigente**, de modo que inaplicável ao caso a Súmula CARF nº 14.

Destarte, não há como considerar involuntária a conduta do contribuinte nem mera divergência de interpretação fática ou da legislação, o que torna devida a multa qualificada prevista no artigo 44, inciso I, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Quanto à alegação do caráter confiscatório da multa, a despeito da posição jurisprudencial mencionada, é uma apreciação a ser feita previamente pelo legislador ou no controle da constitucionalidade pelo judiciário. Uma vez vigente a lei, esta goza presunção de constitucionalidade, não cabendo ao aplicador negar sua aplicação sob argumentos desta natureza.

No que diz respeito à invocação da violação aos princípios constitucionais aplica-se o disposto na Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória por seus Conselheiros, cuja redação já se encontra transcrita neste voto.

Desta forma, deve ser mantida a qualificação da multa de ofício.

Deve-se, porém, aplicar ao caso a retroatividade benigna, diante da superveniência da Lei nº 14.689/2023, que reduziu o percentual da multa qualificada a 100%, dando nova redação ao art. 44, da Lei nº 9.430/1996, nos termos do art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional, para reduzir o percentual da multa qualificada ao montante de 100%.

#### **Da Responsabilidade Solidária**

Os Recorrentes afirmam que a responsabilidade tributária preconizada nos artigos 124, I c/c 135, III do CTN é subjetiva, de modo que deve ser comprovada a prática de conduta dolosa (agir com excesso de poder, afronto à lei ou aos dispositivos constitutivos), o que não teria sido demonstrado pela fiscalização.

Ao contrário do alegado pelos Recorrentes, a fiscalização demonstrou, de forma pormenorizada e individualizada, os atos praticados pelos gestores, Rodrigo e Arlete, que os tornou responsáveis solidários, conforme se constata no Relatório Fiscal (fls. 74/149):

#### **DA RESPONSABILIZAÇÃO DOS ADMINISTRADORES**

89. É cabível a atribuição da responsabilidade solidária ao gestor de fato da pessoa jurídica, quando os créditos tributários exigidos no lançamento de ofício decorrem de infração dolosa à lei. Ou seja, a responsabilidade tributária decorrente das situações previstas no artigo nº 135 do CTN, está ligada à prática de atos com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatutos, por quem não integra a relação jurídico tributária, mas é chamado a responder pelo crédito tributário em virtude do ilícito praticado. Assim, nas hipóteses contidas no artigo 135 encontramos 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 jurídico tributária, mas que, por violação de determinados deveres, pode vir a ser chamado a responder pela obrigação.

90. No presente caso, o contribuinte é a empresa “RNLOG”, na condição de sucessora da “RN LOGÍSTICA” e **os terceiros chamados a responder pelo débito são ARLETE SANTOS DA SILVA e RODRIGO ALVES NAVARRO**. Há que se ressaltar que **a responsabilidade aqui imputada é solidária**, e não subsidiária. Neste sentido, cabe, aqui, citar o entendimento manifestado pela douta Procuradoria Geral da Fazenda Nacional no Parecer/PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009, conforme excerto abaixo transcrito:

[...]

95. Portanto, com base em todo o exposto e com fulcro no inciso I do art. 124 e inciso III do art. 135 do CTN são solidários e pessoalmente responsáveis os sócios administradores ARLETE SANTOS DA SILVA e RODRIGO ALVES NAVARRO:

- a) tanto pelo seu interesse no resultado econômico obtido por meio da ocultação/omissão de receitas do Fisco;
- b) seja pela utilização indevida da alíquota exclusiva de empresas optantes pelo Simples Nacional;
- c) seja pela criação de empresas de fachada, a fim de dividir entre elas o faturamento do grupo;
- d) pelo esquema por eles impetrado de utilizar-se de interpostas pessoas no quadro societário da “RNLOG”;
- e) pela movimentação financeira e com cartões de crédito incompatíveis, tanto nas pessoas jurídicas como nas pessoas físicas, em especial a vultosa movimentação financeira sem origem declarada no CNPJ 01090383000107;
- f) pela prestação de informações falsas em Gfips, em especial acerca de trabalhadores e das indevidas opções ao simples;

- g) pela omissão de informações nas DIPJ e DIRPF;
- h) pela utilização de terceira pessoa para ocultação de movimentação financeira;
- i) terem utilizado em proveito próprio, recursos desviados das empresas, os quais deveriam ser utilizados para o pagamento de tributos;
- j) estabelecimento de contrato fictício de trabalho como empregado no caso do sr. Rodrigo Navarro;
- k) proceder às transferências irregulares de trabalhadores com objetivo de ocultar fatos geradores, e, por conseguinte, fugir ao cumprimento das obrigações tributárias e dificultar o conhecimento e a exigência dos créditos tributários devidos por parte do Fisco;

#### CONCLUSÃO – RESPONSABILIDADE DOS SUJEITOS PASSIVOS SOLIDÁRIOS

96. Em conclusão, devem ser responsabilizados em razão das condutas amplamente narradas no presente Refisc, as pessoas físicas e jurídicas, que tinham por objetivo comum reduzir a incidência de tributos tanto na empresa fiscalizada, quanto nas demais integrantes do grupo econômico, como ainda, nos beneficiários finais dos recursos drenados. Ora, os valores desviados poderiam ter sido pagos na forma de pró-labore ao administrador com a respectiva tributação, contribuição previdenciária patronal e o IRRF, descontado do beneficiário, em razão do recebimento dos valores, o que, definitivamente, não ocorreu, caracterizando-se a infração à Lei. Durante o presente procedimento fiscal doam constatadas condutas omissivas, ilustradas nas relevantes discrepâncias entre os valores movimentados nas contas bancárias do grupo e os efetivamente declarados ao Fisco Nacional - zero em muitos casos. Cabe, portanto, o enquadramento dos sócios Arlete e Rodrigo nos dois artigos do CTN pelo fato de, enquanto gestores do grupo, as decisões sobre a omissão em declarações de fatos geradores de tributos federais, se não foram suas, passaram por seu crivo. **Houve dolo em tais omissões, não há que se falar em erro já que vieram acompanhadas pela falta de recolhimento dos respectivos tributos e contribuições, em alguns casos, e pelo seu recolhimento a menor, em outros. Tomemos como exemplo a declaração falsa feita em GFIP de que a empresa se declarou optante pelo Simples, sem jamais ter feito esta opção. Primeiramente, cabe destacar que tal declaração falsa foi prestada durante todos os anos avaliados desde 01/2009, e não apenas em uma ou outra competência, sendo cessada em apenas uma das empresas (CNPJ 03243739000112 – meses 04/2017 a 06/2017 - média 03 empregados), e, não por coincidência, a partir do início da ação fiscal, em 04/2017. Em segundo lugar, ainda que se possa admitir que a elaboração e o envio das GFIPs de uma empresa possam ser feitos por um funcionário ou por um terceiro (escritório de contabilidade ou algo do gênero), seria de se esperar que eles estejam sob orientação ou, no mínimo, sob a supervisão de um gestor. E, por fim, afasta-se completamente a possibilidade de se falar em erro ao declarar opção pelo Simples em GFIP, o fato dos recolhimentos das contribuições previdenciárias devidas em todo o período terem sido feitos em GPS (Guias de**

Pagamento da Previdência Social) com código de recolhimento 2003, código destinado exclusivamente ao recolhimento Simples - CNPJ. Desta forma, tivesse a fiscalizada se equivocado na hora de preencher as suas GFIPs, o que se admite apenas a título de argumentação, teria, ao menos, efetuado o recolhimento das contribuições devidas no código correto, qual seja, o código 2100. Não foi o que ocorreu. Assim, restou comprovada a intenção da empresa de sonegar contribuições previdenciárias patronais e as contribuições devidas a outras entidades e fundos, utilizando-se, indevidamente, de código excludente de tais contribuições às quais a fiscalizada estava obrigada a apurar, declarar em GFIP e recolher. Esta conduta infratora, dentre diversas outras, ocorreu reiteradamente desde 01/2009 até a presente data (apenas com a exceção citada acima), incluindo-se o período compreendido pela auditoria-fiscal. Diante de tudo o que foi exposto, em relação às pessoas físicas e jurídicas listadas no início deste item, restou caracterizada a responsabilização passiva solidária, nos termos do art. 124, inciso I e art. 135, inciso III, e artigos 132 e 133, todos da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional)

Para esclarecer a amplitude da expressão "interesse comum" constante do artigo 124 do CTN é importante atentarmos que, em matéria tributária, os sujeitos passivos da obrigação principal são de dois tipos: contribuinte e responsável.

O inciso I do art. 124 do CTN trata da chamada solidariedade de fato entre as pessoas que tenham "interesse comum" na situação que constitua fato gerador. Todavia, a sujeição passiva por responsabilidade tributária, nos termos do artigo 128 do CTN, depende de disposição expressa de lei.

A interpretação conjunta desses dispositivos ajuda a esclarecer o alcance da expressão "interesse comum" constante do artigo 124, I do CTN. Isso porque, se admitirmos que a expressão "interesse comum" equivale à "interesse econômico" "interesse de fato" esvaziaríamos de sentido tanto o inciso II do mencionado artigo, como da norma do artigo 128 do Código Tributário Nacional.

Assim, ao mencionar "interesse comum" na situação que configura o fato gerador, o Código está dispondo que a obrigação que surge é uma só, originada por um só fato gerador, na qual existe mais de uma pessoa concorrendo no acontecimento do mesmo fato, por isso, todos assumem a condição de sujeitos passivos da obrigação, solidariamente.

Segundo a doutrina dominante "interesse comum na situação que constitua o fato gerador" não significa interesse econômico da parte, mas sim o interesse jurídico de praticar o fato gerador em conjunto com o contribuinte. Hugo de Brito Machado, assim exemplifica a hipótese de solidariedade tributária:

Exemplo típico de solidariedade passiva é o das pessoas casadas em comunhão de bens, relativamente ao imposto de renda. A obtenção de renda, pelo marido, interessa à mulher, sendo a recíproca igualmente verdadeira. Por isto, marido e

mulher são solidariamente obrigados ao pagamento do tributo respectivo (Hugo de Brito Machado, Curso de direito tributário, 11. ed., Malheiros p. 99-100.)

No caso em comento, verifico além do interesse econômico dos sócios pessoas físicas, também o interesse jurídico, uma vez que Rodrigo era o administrador da empresa RN Logística, pessoa jurídica a qual informou em GFIP a opção pelo regime do Simples Nacional, quando **sabidamente** não era, e, por conseguinte, houve a supressão no recolhimento das contribuições – patronais, GILRAT e Terceiros – obtendo lucro na sonegação de tributos.

Acrescento, ainda, para compor o presente voto, os fundamentos utilizados pela DRJ (fl. 954):

Salienta-se que das condutas descritas acima, não menos importante para fins de imputação de responsabilidade aos administradores, foi a interposição de pessoas jurídicas ou físicas conhecidas como "laranjas". É de se esdarecer que o grupo criou empresas de fachada e incluiu empregados e parentes nos seus quadros societários, que muitas vezes não detinham condições técnicas ou experiência para ocupar tal posição, para fins de ocultar receitas recebidas e deixar de recolher tributos. Ora, diante dos elementos coligidos pela Fiscalização deve-se imputar responsabilidade solidária aos administradores Arlete Santos da Silva e Rodrigo Alves Navarro.

Especificamente a Impugnante Arlete Alves da Silva argumenta que não pode ser responsabilizada de forma solidária pelos débitos da RN LOGISTICA, uma vez que no ano-calendário de 2013, não mais participava do seu quadro societário, pois retirou-se da sociedade em 2011.

Entendo que no caso ficou claro a forma com que operava o grupo de empresas e como a Srª Arlete Alves da Silva tinha participação em tais operações, neste sentido, não se pode excluir tal sócia da responsabilidade solidária pelo simples fato desta ter retirado da sociedade antes da ocorrência do fato gerador (2013). Vale lembrar que a Srª Arlete retirou-se da sociedade RN LOGISTICA em 2011, porém em 2015 constituiu a empresa RNLOG, que foi considerada como sucessora daquela. Como vimos, ela participou de forma dolosa de toda a sistemática fraudulenta que envolvia o grupo econômico. Deve-se lembrar que não se está lidando como uma situação em que um sócio se retira da sociedade antes da ocorrência do fato gerador e não mais participa de nenhum negócio das empresas, mas sim, de uma sócia que continua por meio de simulações a operar os negócios das empresas do grupo de forma fraudulenta.

Assim, no que se refere à atribuição da responsabilidade pessoal (de terceiros), nos termos do art. 135, III do CTN, restou comprovada a prática de atos dos atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos, de modo que rejeito as alegações tecidas pelos Recorrentes, Arlete e Rodrigo.

### Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer dos Recursos Voluntários para dar-lhes **PARCIAL PROVIMENTO**, a fim de reduzir a multa de ofício aplicada ao percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna.

*Assinado Digitalmente*

**Luana Esteves Freitas**