



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10920.721957/2015-50
ACÓRDÃO	2102-004.026 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ACEVILLE TRANSPORTES LTDA E OUTRO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2013

PRELIMINAR - CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O Relatório Fiscal e os Anexos da NFLD oferecem as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa ao lançamento.

PRELIMINAR DE NULIDADE

Rejeita-se a preliminar de nulidade quando o lançamento fiscal preenche todos os requisitos formais e materiais exigidos pela legislação, inexistindo vícios insanáveis

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o lançamento sido efetivado no quinquídio legal não ocorre a decadência.

GRUPO ECONÔMICO. CARACTERIZAÇÃO. SOLIDARIEDADE . INTERESSE COMUM. ARTIGO 124, I, CTN

Em relação às obrigações previdenciárias, quando demonstrada pela fiscalização a existência da constituição de grupo econômico de fato é permitida a atribuição de responsabilidade solidária às empresas que o compõem.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A OUTRAS ENTIDADES OU FUNDOS (TERCEIROS). OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.

CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA.

A contribuição destinada ao INCRA, se configurando como contribuição de intervenção no domínio econômico, é devida tanto pela empresa urbana como pela empresa rural, não tendo sido extinta com o advento das Leis n.º 7.787/89, 8.212/91 e 8.213/91.

CONTRIBUIÇÕES PARA O SEST/SENAT.

É legítima a exigência de contribuições destinadas ao SEST e ao SENAT de empresa de transporte rodoviário. Havendo previsão normativa dessa exação, não pode a Administração Tributária afastar sua aplicação, pois se encontra adstrita à lei, no exercício de atividade plenamente vinculada.

CONTRIBUIÇÃO PARA O SEBRAE.

É devida pelas empresas a contribuição destinada ao SEBRAE, arrecadada como adicional às contribuições do SEST e SENAT.

MULTA QUALIFICADA - RETROATIVIDADE BENIGNA.

Com base no §1º, VI, do art. 44 da Lei 9430/96 com as alterações promovidas pela Lei nº 14.689/23, que reduziu a multa de 150% para 100%, deve ser aplicado ao caso em análise a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do CTN

Aplica-se a multa qualificada prevista no artigo 44, I, § 1º da Lei nº 9.430/96 quando verificada a ocorrência de conduta dolosa caracterizada como sonegação, fraude ou conluio.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e a decadência e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para limitar a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, em face da legislação superveniente mais benéfica.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleberson Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão de Impugnação nº 10-58.697, proferido pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre/RS – DRJ/POA (fls.), que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada por Aceville Transportes Ltda (CNPJ nº 81.560.047/0001-01) e improcedente a impugnação formulada por AFC Transportes e Serviços Ltda (CNPJ nº 02.643.208/0001-54).

Consoante se extrai do relatório de julgamento da DRJ, os autos tratam do Auto de Infração Debcad nº 51.027.554-0, referente ao lançamento, nas competências 01/2010 a 13/2013, das contribuições sociais destinadas a outras entidades e fundos (terceiros) a título de Salário Educação, INCRA, SEST, SENAT e SEBRAE. O montante do crédito tributário, consolidado em 29/07/2015, corresponde a R\$ 1.260.256,56 (um milhão, duzentos e sessenta mil, duzentos e cinquenta e seis reais e cinquenta e seis centavos).

A autoridade fiscal consignou, no Relatório Fiscal de fls. 6 a 75, a existência de fortes indícios de grupo econômico formado por Aceville Transportes Ltda, AFC Transportes e Serviços Ltda, Transportes Rodoviários Itapocu Ltda – EPP e João Francisco Zidoi Transportes Ltda – EPP, salientando que estas últimas teriam sido criadas para registrar mão de obra e reduzir os encargos tributários previdenciários das primeiras, caracterizando, em tese, expediente simulado para fruição indevida do regime do Simples Nacional.

Diante desse contexto, foi reconhecida a sujeição passiva solidária da empresa AFC Transportes e Serviços Ltda, nos termos do art. 124 do CTN e art. 30, IX, da Lei nº 8.212/1991. Ademais, foram aplicadas multas de ofício, inclusive na forma qualificada (art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996 c/c arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964), em razão da caracterização de conduta dolosa.

Em síntese, a DRJ, por unanimidade de votos, concluiu por julgar improcedente a impugnação da Aceville Transportes Ltda, e por não conhecer a impugnação da AFC Transportes e Serviços Ltda, mantendo integralmente o crédito exigido contra esta, como responsável solidária.

Em que pese a síntese acima, mas por muito bem relatar o trâmite fiscal, toma-se de empréstimo o inteiro teor do relatório elaborado pela DRJ quando do julgamento das impugnações, senão vejamos:

DO LANÇAMENTO

Este processo trata do Auto de Infração Debcad nº 51.027.554-0, relativo ao lançamento, nas competências 01/2010 a 13/2013, das contribuições sociais

destinadas a outras entidades e fundos (terceiros) a título de Salário Educação, INCRA, SEST, SENAT e SEBRAE. O montante do crédito tributário, consolidado em 29/07/2015, corresponde a R\$ 1.260.256,56 (um milhão, duzentos e sessenta mil, duzentos e cinquenta e seis reais e cinquenta e seis centavos).

De acordo com o relato fiscal de fls. 6 a 75, em razão da existência de indícios caracterizadores, em tese, da existência de grupo econômico, foram alocadas simultaneamente ações fiscais para as empresas Aceville Transportes Ltda (CNPJ nº 81.560.047/0001-01), AFC Transportes e Serviços Ltda (CNPJ nº 02.643.208/0001-54), Transportes Rodoviários Itapocu Ltda – EPP (CNPJ nº 07.402.243/0001-03) e João Francisco Zidoi Transportes – EPP (CNPJ nº 02.844.432/0001-04).

O procedimento fiscalizatório demonstrou situações fáticas que levaram a autoridade tributária à conclusão de que as empresas Transportes Rodoviários Itapocu Ltda - EPP, doravante “Itapocu”, e João Francisco Zidoi Transportes Ltda - EPP, doravante “Zidoi”, ambas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, foram criadas para registro de mão-de-obra das empresas Aceville Transportes Ltda e AFC Transportes e Serviços Ltda. O objetivo era reduzir os encargos tributários previdenciários, utilizando-se dos benefícios do Simples Nacional, constituindo empresas fictícias, configurando procedimentos em tese simulatórios (item 15.2, “q”, do Relatório Fiscal, fl. 69).

Os fatos concernentes à relação verificada entre as empresas Aceville, AFC, Zidoi e Itapocu estão detalhados no Relatório Fiscal e podem ser assim sintetizados:

- 1) todas as empresas citadas dedicam-se à mesma atividade, que é de transporte rodoviário de carga;
- 2) os sócios possuem relação de parentesco, alternando-se entre Ari Rabaiolli, Claci Fátima Rabaiolli, Daniela Rabaiolli, Fernanda Rabaiolli (Daniela Rabaiolli e Fernanda Rabaiolli são filhas de Ari Rabaiolli e Claci Fátima Rabaiolli) e Sérgio Antonio Oro (irmão de Claci Fátima Rabaiolli), e ainda o ex-empregado João Francisco Zidoi;
- 3) as empresas Aceville e AFC tem o mesmo endereço (Servidão Miguel Ângelo, 113) e o mesmo procurador (Sr. Sergio Antonio Oro);
- 4) a Aceville é tributada com base no lucro real, a AFC é tributada com base no lucro presumido e Itapocu e Zidoi são empresas optantes pelo Simples Nacional;
- 5) a empresa AFC transferiu entre julho/2005 e dezembro/2005 a quase totalidade de seus empregados (37 de um total de 44) para a constituição da empresa Itapocu;
- 6) **em relação à empresa Itapocu:**
 - a) foi constituída em 25/05/2005, sendo sócios Sérgio Antônio Oro (99,5%), e Tânia Regina Pedra Hume Oro (0,5%). O Sr. Sérgio Antônio Oro foi encontrado nas

dependências das empresas Aceville e AFC, como comprovado pela fiscalização em visita àquelas empresas para apresentação do TIFP em 09/09/2014, recepcionados pela Sra Claci Fátima Rabaiolli (sócia da AFC) e Sérgio Antonio Oro (procurador da Aceville e AFC);

b) os endereços cadastrados tanto da Matriz como filiais da Transportes Rodoviários Itapocu Ltda foram inicialmente os mesmos endereços da Matriz e Filiais da empresa Aceville Transportes Ltda;

c) não existe de fato no endereço atual que informa, Estrada Barra do Itapocu, n.º 9.901, Araquari/ SC (imóvel de propriedade de AFC), o que foi constatado através de visita ao local e corroborado por informações obtidas de vizinhos, que alegaram não conhecer a empresa Itapocu e que nunca tiveram notícias de sua instalação no local (foto do local às fls. 22 e 23);

d) intimada a apresentar informações sobre o imóvel onde supostamente se encontrava, apresentou Certidão de Registro relativo a um terreno sem edificação, adquirido em 09/03/2012, que foi vendido em 23/05/2014 para a AFC Transportes, que por sua vez alugou para a empresa Transporte Itapocu a partir de 01/06/2014, prevendo o vencimento do primeiro aluguel somente a partir de 01/01/2015. Segundo o relato fiscal, o contrato foi firmado em 04/12/2014 e, ao que tudo indica, elaborado intempestivamente para atender à intimação fiscal;

e) a contabilidade da Itapocu reforça a tese de constituição de empresa fictícia, ao indicar a existência de apenas um cliente (Aceville) com emissões de documentos de prestação de serviços de fretes, de forma precária (recibos ao invés de notas fiscais); pela inexistência de pagamentos de despesas de água, telefone ou aluguel, e gastos insignificantes com combustíveis e lubrificantes em 2010 e 2011, inexistentes em 2012 e 2013; ao registrar gastos insignificantes com energia elétrica (R\$ 6,73 em 2010, R\$ 6,91 em 2011 e R\$ 6,60 em 2012); ao registrar o pagamento de multa de veículo da empresa Aceville, conforme consta do registro do Detran;

f) o número de veículos do seu ativo imobilizado é incompatível com o seu quadro de motoristas e além disso, o quadro de segurados abarca funções incompatíveis com a sua estrutura;

g) quando de sua constituição, a maior parte dos seus empregados migrou da empresa AFC, desligando-se num dia desta empresa para ser admitido no dia seguinte na Itapocu, numa evidência clara de que teria sido criada tão somente para se beneficiar de sistema de tributação menos oneroso;

h) à vista destes elementos a autoridade lançadora concluiu que a Itapocu foi constituída na modalidade de empresa optante do Simples para formalizar o registro de segurados empregados e contribuintes individuais da Aceville, não detentora do mesmo benefício fiscal, ficando esta com o faturamento.

7) quanto à empresa Zidoi:

a) a partir de 11/05/2007 o seu endereço e telefone são os mesmos da filial da Aceville identificada pelo CNPJ n.º 81.560.047/0007-05, Rua Giancarlo Vestri, 1258 (Aceville) e Rua Giancarlo Vestri 1258-B (Zidoi), Bairro Cidade Industrial Satélite em São Paulo;

b) o imóvel locado para a sede da Zidoi é de propriedade da AFC Transportes e Serviços Ltda. O contrato de locação predial teve início em 01/02/2015 e o seu término será em 31/01/2020. O mesmo imóvel também foi objeto de locação pela Aceville no período concomitante de 01/12/2011 a 30/11/2016. No período anterior, de 11/05/2007 (data em que a Zidoi passou a ocupar o prédio) a 01/01/2015 não foi apresentado nenhum contrato, sugerindo que a empresa teria existido sem localização própria. Diante da concomitância de locação do mesmo imóvel para Aceville e Zidoi, conclui-se que o contrato apresentado pela Zidoi teria sido confeccionado tão somente para atender à intimação fiscal;

c) o endereço eletrônico da empresa Aceville (www.aceville.com.br), acessado em 26/11/2014, registra o número do telefone da filial em São Paulo como (011) 2085-7233, que é o mesmo apresentado pela empresa Zidoi.

d) intimada a apresentar documentação para o Fisco, a Zidoi o fez endereçando-a, através de malote, aos dirigentes da Aceville em Joinville (Srs. Ari e Sergio);

e) o Sr. João Francisco Zidoi foi empregado da filial da Aceville localizada na Rua Giancarlo Vestri, 1258 em São Paulo de 01/04/1994 até 10/1997; em 29/10/1998 constituiu a firma individual João Francisco Zidoi Transportes que, a partir de 11/05/2007, passou a ocupar o mesmo endereço da filial da Aceville;

f) as GFIPs apresentadas pela Aceville relativamente à filial 0007 não possuíam registro de nenhum empregado no período fiscalizado, pelo fato destes estarem declarados na empresa João Francisco Zidoi Transportes, para efetivamente prestarem serviços àquela filial da Aceville;

g) a Zidoi tinha um único cliente que era a Aceville e era abastecida por aportes financeiros regulares e constantes efetuados pela Aceville, através de transferências bancárias;

h) a Zidoi, intimada a apresentar cópias dos documentos físicos comprobatórios dos lançamentos de receitas constantes do Livro Caixa, "conforme PLANILHA", declarou que não possuía nenhum conhecimento de transporte e que funcionava como "agente" da Aceville e que por isso só teria as "cartas de crédito" que seriam os contratos assinados com a Aceville para coleta dos materiais em São Paulo e região, que seriam transportados com conhecimento de transporte emitidos pela Aceville. Na sequência, em 24/03/2015, afirmou que não existiam os documentos físicos comprobatórios para a devida apresentação, pois os lançamentos de receitas solicitados foram acordados de forma verbal entre as partes. A Aceville, por sua vez, apresentou cópia de todos os pagamentos efetuados à Zidoi, incluindo notas fiscais emitidas pela própria empresa, outras pela Prefeitura Municipal de Guarulhos, além de contratos de transporte

rodoviário de bens (denominado Carta Frete), comprovando que o faturamento daquela seria superior ao limite permitido para o Simples Nacional;

i) em relação aos serviços de frete, a Aceville disponibilizou à fiscalização maior quantidade de documentos físicos da Zidoi do que ela própria;

j) em ações trabalhistas movidas contra a Zidoi empregados desta invocaram o instituto da responsabilidade solidária em relação à Aceville;

l) durante todo o período fiscalizado o ativo imobilizado da Zidoi registrou em média seis veículos utilizados para a obtenção de receita e, conforme relação fornecida pela empresa à fiscalização, todos estes veículos estão localizados na Aceville;

m) corrobora a tese de que se trata de uma filial da Aceville as constantes transferências bancárias efetuadas da Aceville para a empresa João Francisco Zidoi Transportes Ltda. Quando analisados os extratos bancários do Bradesco (conta-corrente 011763-3, agência 2514), pode-se constatar que os históricos dos lançamentos são, invariavelmente, “TRANSF CC PARA CC PJ ACEVILLE TRANSPORTES LTDA” ou “CRÉDITO DE SALÁRIO ACEVILLE TRANSPORTES LTDA”;

n) as transferências financeiras efetuadas da Aceville para a Zidoi são efetuadas de forma regular e constante, sendo em diversos momentos o suficiente para cobrir o saldo devedor apresentado pela conta bancária, ou ainda quando este saldo se aproxima de R\$ 1,00, numa clara evidência de que a Aceville tem total controle sobre a movimentação financeira da empresa Zidoi;

o) desta forma, ficou comprovado que a Zidoi foi constituída na modalidade optante do Simples, no intuito de mascarar a realidade dos fatos, formalizando o registro de empregados da empresa Aceville Transportes Ltda, CNPJ 81.560.047/0007-05, não detentora da mesma benesse, ficando a Zidoi com o encargo dos empregados e a Aceville com o faturamento.

A autoridade lançadora concluiu que as empresas existentes de fato e direito são a Aceville Transportes Ltda e a AFC Transportes e Serviços Ltda, detentoras de toda a estrutura, veículos, terrenos, edificações e capital social, que se utilizaram do expediente de criar outras supostas empresas, com o propósito de se beneficiar de sistema de tributação menos oneroso, conhecido como Simples.

Consoante o Relatório Fiscal, o procedimento consiste em constituir empresas fictícias beneficiárias do Simples somente para formalizar o registro dos empregados, para efetivamente prestar serviços à empresa que não poderia se beneficiar daquele regime em razão da sua natureza e do seu faturamento, ficando a empresa fictícia com o encargo dos empregados e a empresa principal, tributada com base no Lucro Real ou Presumido, com o faturamento.

Os segurados formalmente registrados nas empresas fictícias Itapocu e Zidoi foram considerados pela autoridade lançadora, para fins previdenciários, como

empregados ou contribuintes individuais da Aceville Transportes Ltda, empresa para a qual efetivamente laboraram.

Com amparo no artigo 148 do CTN e no artigo 33, parágrafos 3º e 6º, da Lei n.º 8.212/1991, as contribuições sociais destinadas a terceiros foram apuradas por aferição indireta. Para arbitramento dos salários de contribuição, pelo procedimento de aferição indireta, foram considerados os valores pagos e/ou creditados aos empregados e contribuintes individuais, apurados com base nas folhas de pagamento, recibos de pagamento, Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIPs e contabilidade das empresas Transportes Rodoviários Itapocu Ltda e João Francisco Zidoi Transportes Ltda. Também foram apuradas contribuições com base nas remunerações dos segurados contribuintes individuais, na modalidade de Transportadores Autônomos de Carga, que prestaram serviços à Aceville, constantes de suas folhas de pagamentos, recibos e contabilidade, não declarados em GFIP.

Do grupo econômico

A autoridade lançadora relata que as empresas Aceville Transportes Ltda e AFC Transportes e Serviços Ltda compõem grupo econômico. E para tanto, descreve a existência de sócios comuns e da relação de parentesco entre os sócios das diversas empresas, observando também que empregados foram transformados em sócios. Descreve que Ari Rabaiolli é de fato sócio administrador da Aceville; Claci Fátima Rabaiolli, esposa de Ari, foi sócia da Aceville e atualmente é sócia da AFC Transportes; Daniela Rabaiolli Geraldi, filha do casal, foi funcionária da AFC de 01/04/1999 até 04/08/2005 e é sócia da Aceville desde 15/07/1998; Fernanda Rabaiolli, outra filha de Ari e Claci Fátima Rabaiolli, é sócia da AFC desde 17/07/1998; Sérgio Antônio Oro é irmão de Claci Fátima Rabaiolli, foi empregado da Aceville e depois da AFC; foi sócio da AFC e atualmente é sócio da Itapocu. É procurador por prazo indeterminado da Aceville desde 14/01/1997 e da AFC desde 25/01/2006. Tânia Regina Pedra Hume Oro, esposa de Sérgio Oro, é sócia da Itapocu desde 02/05/2005 e empregada da mesma empresa desde 03/03/2010. João Francisco Zidoi foi empregado da Aceville de 01/04/1994 até 10/1997 e em 02/07/1998 constituiu a empresa João Francisco Zidoi Transportes Ltda. Todos os sócios são parentes e transitam entre as empresas, especialmente Sergio Antônio Oro, demonstrando a existência de interesses comuns.

Consoante o Relatório Fiscal, além dos sócios em comum, as empresas Aceville e AFC ocupam administrativamente as mesmas dependências e instalações; compartilham do mesmo procurador com poderes para representá-los perante terceiros e constituíram outras empresas para lhes prestar serviços (Transportes Rodoviários Itapocu Ltda e João Francisco Zidoi Transportes Ltda), além das várias ocorrências já descritas, demonstrando a existência de interesses comuns entre as empresas e empresários, características do grupo econômico.

Da multa qualificada

Foi aplicada ao lançamento a multa de ofício qualificada prevista no parágrafo 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, combinado com os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964.

DAS IMPUGNAÇÕES

1) Aceville Transportes Ltda Cientificada da autuação em 12/08/2015 (fl. 3.633), a empresa Aceville Transportes Ltda apresentou impugnação tempestiva em 10/09/2015 (fls. 3.641 a 3691).

Inicialmente traçou um panorama do funcionamento do mercado de transporte rodoviário atual, explicando que as empresas que realizam os transportes rodoviários de cargas, particularmente aquelas que atuam no segmento "fracionado" (pequenos volumes de cargas de diversas empresas), devem dispor de uma estrutura organizacional que venha a abranger toda a cadeia envolvida, o que exige uma série de parceiros, especialmente para aqueles que realizam os transportes interestaduais. Informou que (1) possui filiais para viabilizar a apuração do ICMS sem se sujeitar a antecipações ou à substituição tributária, apurando o ICMS em conta gráfica e; (2) por uma opção gerencial, decidiu terceirizar a maior parte dos serviços de coleta e entrega das mercadorias através de empresas menores, que ficam responsáveis por este serviço, podendo dedicar-se aos serviços de transporte de maior distância, bem como atender o cliente de forma individualizada e completa.

As alegações da empresa autuada estão sintetizadas a seguir:

1) da prestação de serviços pela empresa João Francisco Zidoi Ltda

a) terceirizou os serviços de coleta e entrega realizados em São Paulo para a empresa constituída pelo Sr. João Francisco Zidoi, até então seu funcionário, mantendo apenas uma sede com espaço para depósito, posteriormente adquirida. O restante das atividades, como atender o telefone, receber as mercadorias, efetuar as entregas de forma fracionada passaram a ser de responsabilidade da empresa João Francisco Zidoi Transportes Ltda;

b) a Aceville permaneceu responsável pelos transportes entre São Paulo e Santa Catarina. Como forma de manter a estrutura comercial, em especial atendendo os seus clientes, continuou informando o mercado como se lá tivesse uma estrutura de pessoas, o que já não mais existia;

c) a empresa Zidoi é independente da Aceville. Pediu à Zidoi para providenciar junto ao contador declaração comprovando a ausência de relação entre as duas empresas, que anexa. Não havia confusão na gestão financeira das empresas. Os pagamentos efetuados pela Aceville seguiram sempre a mesma metodologia, havendo a prestação de serviços previamente ao pagamento realizado; os valores pagos pelos serviços prestados pela Zidoi já estavam previamente acordados;

d) as duas empresas estão localizadas no mesmo endereço, mas o imóvel pertence à empresa AFC Transportes e Serviços; a existência de uma empresa

parceira no mesmo endereço da Aceville deve-se em razão do atendimento aos clientes e da apuração fiscal do ICMS;

e) as transferências bancárias da Aceville para a Zidoi representam a remuneração desta por serviços prestados àquela; a descrição utilizada para tal procedimento - transferência de CC para CC - decorre da exigência bancária de dar uma descrição para a operação; o Livro Diário juntado pela Zidoi aponta o recebimento de valores decorrentes da prestação de serviços para terceiros, comprovando a sua autonomia;

f) a inexistência de empregados e transportador autônomo de cargas na GFIP da filial de São Paulo da Aceville no período fiscalizado é justificada porque a impugnante possui uma filial em São Paulo apenas para fins comerciais e de apuração fiscal, sendo informado como receita todo transporte realizado pela filial, da origem até a entrega final. Posteriormente é feito o pagamento a todas as empresas prestadoras de serviço, dentre elas a empresa Zidoi, que recolhe a carga no cliente estabelecido em São Paulo e a deixa apta a ser transportada. Nesse sentido, não há necessidade da existência de profissionais contratados pela Aceville em São Paulo, já que todo controle administrativo e comercial é feito pela matriz, em Joinville/SC;

g) no tocante às ações trabalhistas movidas contra a Zidoi e tendo a Aceville como responsável solidária, diz que é procedimento habitual no Poder Judiciário e tal fato não estabelece nenhuma relação entre as empresas envolvidas. Destaca que durante todo o período fiscalizado apenas duas ações trabalhistas incluíram a Aceville no pólo passivo, que em uma delas a impugnante sequer se fez representar, e que em nenhuma delas a responsabilidade solidária foi caracterizada. Na inicial da ação trabalhista nº 01049.0031.2010.5.020.316 movida por Airton Viegas de Siqueira, o autor alega que foi contratado pela Zidoi mas prestava serviços também para a Aceville, ficando claro que são duas empresas autônomas e que o reclamante tinha plena consciência disso;

h) a Aceville não tem qualquer ingerência quanto ao número de segurados da Zidoi e suas funções, mas imagina que seja para atender a sua função contratual de realizar o serviço de coleta e entrega, bem como cuidar para que a mercadoria esteja apta a ser carregada ou recebida na filial da impugnante.

i) é impossível pressupor a existência de uma filial pelo simples fato da Zidoi ter enviado correspondência à Aceville para posterior entrega à Receita Federal. É da própria natureza da relação comercial o transporte de bens entre tais empresas e nada mais natural que a Zidoi, situada em São Paulo, remetesse à Aceville, situada em Joinville, os seus documentos para a fiscalização que ocorria em Joinville.

2) da relação entre a Aceville e a Itapocu

a) a empresa Itapocu foi constituída em 2005, no mesmo momento em que foram criadas as filiais da Aceville localizadas em Blumenau, Itajaí, São José e Curitiba. Tratava-se de uma reformulação societária, ocorrida entre os administradores da

Aceville, para que pudessem deter um maior controle gerencial e operacional, além de definir claramente as funções de cada empreendimento. A Itapocu foi criada com o objetivo de realizar o recolhimento e a entrega das mercadorias nas regiões próximas à matriz da Aceville. O objetivo era terceirizar tais atividades, de modo que a operação da Aceville ficasse concentrada nas operações com maior volume e distância, além de resolver um debate de divisão societária que incluía o Sr. Sérgio Antônio Oro;

b) inicialmente a sua sede ficava no mesmo estabelecimento da Aceville. Posteriormente, entendeu que deveria mudar a sua sede, mas a dificuldade para encontrar um espaço que atendesse a todas as suas necessidades acabou por determinar como endereço temporário o local visitado pelo auditor fiscal. Inobstante, continuou prestando suas atividades no estabelecimento da Aceville e era lá onde compareciam seus funcionários para prestar as atividades determinadas;

c) a Itapocu goza de autonomia financeira e gerencial e seus empregados apenas estão subordinados às determinações dos administradores que constam no seu contrato social, não existindo confusão com a Aceville, estando claro aos seus colaboradores as distinções de função.

3) **da decadência:** afirma que os tributos cujos vencimentos são anteriores a agosto de 2010 devem ser extintos pela decadência, com base no artigo 150, § 4º do CTN, já que não houve relato de qualquer fundamento específico deslocando a regra para o artigo 173, I do CTN;

4) **do desrespeito ao prazo do artigo 7º, § 2º do Decreto nº 70.235/1972:** alega que a ação fiscal teve início em setembro de 2014, mas somente em 12/08/2015 foi cientificado da emissão dos autos de infração. Entre estes dois atos transcorreram muito mais do que sessenta dias, restando precluso o prazo previsto no § 2º do artigo 7º do Decreto nº 70.235/1972. Entende que a continuidade do procedimento fiscal sem que tenha sido regularmente proferido o ato de prorrogação é causa para a nulidade dos atos que subseqüentemente forem praticados, inclusive do próprio lançamento;

5) **da ausência do mandado de procedimento fiscal:** alega que o Mandado de Procedimento Fiscal não consta do processo, conforme exigido pelo parágrafo único do artigo 50 da Lei nº 9.784/1999 e pelo artigo 9º do Decreto nº 70.235/1972, devendo ser anulado o ato administrativo por não terem sido preenchidas todas as formalidades essenciais que lhe são próprias;

6) **da ausência de fundamentação legal e termo de responsabilidade para a imputação de débitos à impugnante:** afirma que o Relatório Fiscal não traz nenhuma fundamentação legal que atribua responsabilidade à Aceville para a imputação de débitos supostamente devidos por “Zidoi” e “Itapocu”. O Relatório Fiscal limitou-se a citar o art. 124, I do Código Tributário Nacional e o artigo 30, IX da Lei n.º 8.212/1991 para a aplicação da responsabilidade solidária entre as empresas “Aceville” e “AFC”; porém, se a causa primeira da imputação (débitos

de "Itapocu" e "Zidoi") não está fundamentada, sequer há que se falar em responsabilidade solidária entre as empresas Aceville e AFC. Não foi formalizado termo de responsabilidade, em cerceio à sua defesa. Não há como enquadrar a sujeição passiva em uma das modalidades postas pelo artigo 128, 134 ou 135 do Código Tributário Nacional;

7) da ausência de fundamentação legal para a atribuição de empregados à Aceville: insurge-se contra a vinculação de todos os empregados das empresas Itapocu e Zidoi à Aceville, afirmando que a autoridade fiscal não poderia constituir relações trabalhistas e que isto se constitui em ilegalidade. Acrescenta que houve “novação subjetiva” na relação trabalhista privada sem o consentimento do empregado, na medida em que ele celebrou contrato de trabalho com uma empresa e passa a ser obrigado a se subordinar a outra com a qual não contratou. Ressalta que a desconsideração, como empresas autônomas, de "Zidoi" e "Itapocu", só poderia ter efeitos ex tunc não sendo possível que a consequência pretendida (atribuição dos empregados a outra empresa) opere retroativamente. Alega que a desconsideração da autonomia das empresas "Itapocu" e "Zidoi" (que, no caso concreto acaba por ensejar a desconsideração de sua existência, em termos fáticos) somente poderia servir para ou (i) configurar infração administrativa ensejadora de exclusão do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) ou (ii) ensejar a exclusão do regime do Simples por descumprimento de seus requisitos. E por força da interpretação estrita de regras sancionatórias, não poderia o Fiscal criar nova consequência punitiva não prevista em lei. Ainda, alegadas irregularidades ou insuficiências de determinadas empresas somente poderiam ensejar sanções às próprias empresas. Sob hipótese alguma seria possível transferir a sanção imposta à empresa (autuada) que não praticou a suposta conduta abusiva. Trata-se de imputação ilegal por ato de terceiro;

8) da ausência de procedimento regular que causa cerceamento de sua defesa: aduz que o Fisco não desqualificou a personalidade jurídica das empresas Itapocu e Zidoi e tampouco as excluiu do Simples Nacional, e que estas empresas não foram autuadas e continuam funcionando. Afirma que não houve qualquer dedução dos tributos pagos por aquelas empresas em relação aos tributos ora lançados, causando bis in idem e enriquecimento sem causa por parte do fisco. Sustenta que o procedimento fiscal está eivado de vício, posto que existe lei específica que discorre a respeito do procedimento que deve ser adotado com empresas que, em tese, teriam cometido irregularidades na fruição do Simples. A ausência de procedimento regular de baixa do CNPJ e/ou exclusão do Simples Nacional de empresas citadas nos autos de infração tolheu as empresas acusadas de exercer o contraditório e a ampla defesa, de poder trazer aos autos provas da sua existência de fato. Por conseguinte, também cerceou a impugnante do contraditório e a ampla defesa ao não poder se manifestar sobre dados próprios de terceiros, limitando-se apenas a defender-se com os documentos trazidos unilateralmente pela fiscalização aos autos, sem poder acessar plenamente as provas que os terceiros poderiam produzir. Não sendo respeitadas as

formalidades legais atinentes à cobrança plenamente vinculada (artigos 3º e 142 do CTN), devem ser cancelados os Autos de Infração;

9) da falta de norma regulamentar para a aplicação do artigo 116, parágrafo único, do CTN: alega que o Fisco elencou no tópico 15.2 do Relatório Fiscal, como único fundamento legal, o parágrafo único do artigo 116 do CTN, mas que este dispositivo não é auto aplicável e não foi publicada a lei ordinária que o regulasse, o que implica em nulidade do lançamento. Portanto, para além da inconstitucionalidade da norma (que não pode ser aplicada em âmbito administrativo), há falta de regulação do dispositivo aplicado pelo agente fiscal e o ato fiscal está eivado de vício, uma vez que fundamentado em norma não auto-aplicável;

10) da impossibilidade de aplicação do artigo 30, IX da Lei nº 8.212/1991 e do artigo 124, I do CTN: no Auto de Infração, consta como fundamentação para responsabilização solidária da AFC o artigo 124, I do CTN e o art 30, IX da Lei nº 8.212/1991. Mesmo que quisesse aplicar tal fundamento de lei para responsabilizar a impugnante por débitos de terceiros, isso não seria possível porque não houve motivação fática que amparasse tal conclusão. Acrescenta que os dispositivos não são aplicáveis. O artigo 30, IX, da Lei nº 8.212/1991 possui inconstitucionalidade formal por força do artigo 146, III da Constituição Federal, porquanto não é Lei Complementar. E mesmo que se admitisse a constitucionalidade do aludido dispositivo, este deveria ser interpretado em consonância com o artigo 128 do CTN. que possui status de Lei Complementar. Alega que o fisco não apresentou motivação que ligasse os fatos às normas citadas. Apenas fundamentou a aplicação dos dispositivos para responsabilizar a AFC pelos débitos constituídos. E por força do artigo 128 do CTN, não basta que exista eventual grupo econômico para que a solidariedade seja automática. Quanto ao artigo 124, I do CTN, diz respeito tão somente à solidariedade das pessoas que tivessem interesse comum quanto ao fato gerador, o que não é o caso ou, ao menos, não é o que consta na fundamentação. Conclui que não há fundamento para a aplicação da solidariedade pretendida;

11) da aventada formação de grupo econômico entre as empresas: afirma que existem uma série de requisitos para a configuração do grupo empresarial, como a existência de vários participantes, a personalidade jurídica própria de cada participante, a existência de relação de dominação entre as empresas e a natureza econômica das atividades. Sustenta que no caso não se verifica o elemento principal definidor de um grupo econômico, que é a existência de relação de dominação entre as empresas. Tampouco há qualquer comprovação nesse sentido no Relatório Fiscal. Sem esse importante elemento, não se pode afirmar que há grupo econômico;

12) da distinção entre as empresas que supostamente comporiam o aventado grupo econômico: alega que as quatro empresas envolvidas são distintas, cada uma com registro cadastral, objeto, patrimônio, endereço e quadro societário

próprio. Afirma que a única relação de proximidade vem de sócio ou endereço comercial comum, mas que isso não permite concluir que se trate de grupo econômico ou que as empresas Itapocu e Zidoi são filiais da autuada. Estabelece distinções entre as empresas: a) Aceville e Zidoi: as empresas mantêm relações comerciais desde a criação da Zidoi, em 1998; a Zidoi desenvolve atividades complementares àquelas que são desempenhadas pela autuada; a Aceville realiza transporte rodoviário de cargas (na maioria das vezes, fracionadas) e atua, predominantemente, nos estados de Santa Catarina, Paraná, Rio Grande do Sul e São Paulo; todas as operações interestaduais de transporte de cargas envolvendo os Estados de Santa Catarina e São Paulo são realizadas pela impugnante, por seus veículos e funcionários; já as atividades de coleta de mercadoria e entrega nos diversos municípios do Estado de São Paulo sempre foram realizadas por empresa contratada pela autuada para lhe prestar tais serviços (a Zidoi); tratam-se de empresas distintas, com CNPJs distintos, integradas por quadros societários que não se confundem; o fato da filial da Aceville e a Zidoi compartilharem a mesma localização e telefone não é suficiente para concluir que se trata de empresa fictícia, não denota subordinação, nem que a Zidoi é filial da Aceville; a vinculação entre elas decorre da relação comercial, sendo inaplicável a presunção fiscal quanto à existência de grupo econômico; há que se desconstituir qualquer imputação de débitos de dívidas tributárias da empresa Zidoi à empresa autuada b) Aceville e Itapocu: possuem registros e instrumentos constitutivos distintos; possuem acervo patrimonial próprio; não há correspondência no quadro societário das empresas; o fato do Sr. Sergio Antônio Oro ser sócio da Itapocu e atuar como procurador da Aceville não autoriza concluir que a Itapocu é filial da Aceville, ou que exista confusão entre as empresas ou presunção de formação de grupo econômico;

13) do afastamento da solidariedade entre as empresas: frisa que ainda que as empresas aventadas no Relatório Fiscal fossem todas consideradas como pertencentes a um grupo econômico, este fato, por si só, não enseja a responsabilidade solidária, na forma prevista no artigo 124 do CTN conforme assentado pela primeira seção do STJ em situação análoga (STJ, EREsp n.º 859.616/RS, ReL Min. Mauro Campbell Marques, j. em 09.02.2011). Apenas incide a regra do artigo 124, II, do CTN c/c artigo 30, inciso IX, da Lei n.º 8.212/1991 nos casos em que efetivamente configurado no plano fático, a existência de grupo econômico entre empresas que atuam sob comando único, compartilham empregados e possuem patrimônio correspondente, o que não restou demonstrado no caso vertente, devendo ser cancelado o ato fiscal;

14) da dedução das contribuições previdenciárias recolhidas ao Simples: caso não seja anulado ou julgado improcedente o lançamento, requer sejam deduzidas as importâncias já recolhidas pelas empresas Itapocu e Zidoi no Simples (integralmente em relação às contribuições previdenciárias dos segurados e, de forma reduzida, as contribuições patronais - coluna CPP do anexo da Lei Complementar 123/2006);

15) **da multa majorada:** alega que o Relatório Fiscal tratou da multa no seu item 24.3, limitando-se a apontar o artigo de lei sem individualizar ou imputar a conduta à impugnante. Há a narrativa da norma, sem indicação expressa da conduta específica que a majorou, se fraude, sonegação ou conluio. Aduz que nos termos da Lei n.º 9.784/99 a motivação dos fatos deve ser explícita, clara e congruente e que a ausência destes elementos tornam nulo o ato. Transcreve o artigo 59, II do Decreto n.º 70.235/72 para dizer que são nulos os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Cita Súmulas do CARF que indicam o não agravamento da multa. Refere que em nenhum momento dificultou ou impediu o trabalho do auditor fiscal, não havendo a incidência de multa qualificada. Entende que eventual imposição de multa deveria, no máximo, incidir sobre a diferença entre os valores cobrados e os valores efetivamente pagos ao Simples Nacional, até porque o inciso I, do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96 estabelece claramente tal preceito. Caso mantida a autuação, requer a minoração da multa aplicada para 75%;

16) **das inconsistências verificadas no cálculo das contribuições devidas e na aplicação das multas:** sustenta que o cálculo das contribuições devidas não foi realizado de forma esclarecedora e pontual, tornando a defesa da impugnante dificultosa (e, por muitas vezes, impossível). Reclama que os valores teoricamente devidos a título de contribuições são arrolados de forma ininteligível e arbitrária, e, ainda, sem que sejam esclarecidas suas origens. Quanto às penalidades aplicadas, é difícil de inferir quais são suas bases legais e os motivos que ensejaram a dupla penalização. Ante a falta de informações e esclarecimentos a respeito dos valores lançados e à impossibilidade de se realizar defesa satisfatória, requer o cancelamento do Auto de Infração, eis que eivado de nulidade;

17) **dos erros na composição da base de cálculo dos tributos considerados devidos:** relata dificuldade para compreender a origem dos valores e a metodologia adotada pelo notificante, mas facilmente perceptível a existência de equívocos na composição final dos valores lançados. Acrescenta que os vícios são tão numerosos e diversos que se torna impossível a reconstrução do montante da base de cálculo do lançamento, devendo ser derrubado na sua integralidade. Caso assim não se entenda, torna-se imperiosa a realização de uma perícia contábil;

18) **do pedido de perícia:** pede a realização de perícia com base no artigo 16, inciso IV do Decreto nº 70.235/1972, sob o argumento de que há uma divergência quanto aos valores que constaram nos demonstrativos de cálculo elaborados pelo agente notificante. Para demonstrá-los e apurá-los, entende que há necessidade de apuração contábil e fiscal da impugnante, justificando as operações. Tal condição se mostra ainda mais necessária por não ter a autoridade tributária apresentado a planilha de onde foram retirados os montantes que compuseram a base de cálculo do lançamento tributário. Indica perito e elenca os quesitos da perícia, que são os seguintes:

- 1) Qual a origem dos valores que se fizeram constar nos discriminativos de débitos elaborados pelo agente fiscalizador?
- 2) A formação da base de cálculo dos tributos considerados devidos está correta?
- 3) As penalidades aplicadas estão corretas?

Dos pedidos

Ao final, requer o recebimento da impugnação e que sejam acolhidos seus argumentos para que sejam cancelados os Autos de Infração ou mitigados, nos termos da fundamentação.

2) AFC Transportes e Serviços Ltda

A empresa AFC Transportes e Serviços Ltda apresentou impugnação tempestiva em 10/09/2015 (fls. 3694 a 3706), argumentando, em síntese, que:

- a) a responsabilidade solidária em causa foi fundamentada no artigo 124, I do CTN e no artigo 30, IX da Lei n.º 8.212/1991, porém estes dispositivos não são aplicáveis;
- b) o artigo 30, IX, da Lei nº 8.212/1991 possui inconstitucionalidade formal por força do artigo 146, III da Constituição Federal, porquanto não é Lei Complementar. Mesmo que se admitisse a constitucionalidade do aludido dispositivo, este deveria ser interpretado em consonância com o artigo 128 do CTN, que possui status de Lei Complementar;
- c) o Fisco não comprovou qualquer relação direta ou indireta da AFC com o fato gerador das contribuições cobradas;
- d) por força do artigo 128 do CTN, não basta que exista eventual grupo econômico para que a solidariedade seja automática;
- e) o artigo 124, I do CTN diz respeito tão somente à solidariedade das pessoas que tenham interesse comum quanto ao fato gerador, o que não é o caso; ao menos não é o que consta na fundamentação;
- f) ainda que as empresas fossem consideradas como pertencentes a um grupo econômico, não haveria motivos para a manutenção dos Autos de Infração, eis que, conforme assentado pela Primeira Seção do STJ em situação análoga, o fato de haver pessoas jurídicas que pertençam ao mesmo grupo econômico, por si só, não enseja a responsabilidade solidária, na forma prevista no artigo 124, do CTN (STJ, EREsp n.º 859.616/RS, em 09/02/2011). O STF também se manifestou de forma semelhante;
- g) em conformidade com a jurisprudência dominante dos Tribunais Superiores, para aplicação do artigo 30, IX da Lei n.º 8.212/1991 e do artigo 124 do Código Tributário Nacional, é imperioso que as empresas envolvidas no suposto grupo econômico tenham atuado conjuntamente, de alguma forma, para permitir que o fato gerador em concreto tenha sido realizado. Como não houve prova nesse sentido e nem poderia ocorrer, pois a AFC não participou dos atos citados no

Relatório Fiscal, o Auto de Infração deve ser julgado improcedente em face da AFC.

Após o extenso e elucidativo relatório, a DRJ debruçou-se sobre a integra processual, momento em que julgou improcedente a impugnação de Aceville Transportes Ltda; e, por fim, não conheceu a impugnação de AFC Transportes e Serviços Ltda, mantendo sua sujeição passiva solidária.

Do que se nota, A 6ª Turma da DRJ/POA, ao apreciar as impugnações apresentadas por Aceville Transportes Ltda e AFC Transportes e Serviços Ltda, decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a primeira e não conhecer da segunda impugnação.

Em relação à Aceville Transportes Ltda, a DRJ julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo integralmente o crédito tributário constituído. Entendeu-se que o lançamento foi regularmente formalizado e amparado em provas suficientes que evidenciaram a responsabilidade enquanto contribuinte e a existência de grupo econômico de fato e a prática de condutas simuladas, orientadas à redução indevida de encargos tributários e previdenciários.

De acordo com o acórdão, as empresas Aceville Transportes Ltda., AFC Transportes e Serviços Ltda., Transportes Rodoviários Itapocu Ltda. e João Francisco Zidoi Transportes Ltda. atuavam de forma articulada e interdependente, somando esforços, estruturas e recursos humanos em benefício de um mesmo empreendimento econômico. Tal atuação conjunta, segundo a DRJ, ultrapassava a mera relação comercial, evidenciando comunhão de interesses e coordenação administrativa e operacional entre as sociedades.

Foram destacados, como indícios convergentes dessa unidade de propósitos: identidade e parentesco entre sócios e administradores, utilização de endereços e estruturas comuns, migração simultânea de empregados entre as empresas, compartilhamento de veículos e ativos, mesmo procurador e gestão financeira unificada, além de transferências bancárias regulares que demonstravam controle centralizado e ausência de autonomia das empresas menores.

A autoridade julgadora entendeu que as empresas Itapocu e Zidoi, optantes pelo Simples Nacional, foram constituídas com o propósito de registrar empregados que, de fato, laboravam para a Aceville, empresa detentora do faturamento e da estrutura principal. Assim, as supostas prestadoras de serviço funcionavam apenas como instrumentos formais de segregação artificial de custos e encargos, de modo a permitir a fruição indevida de regime tributário favorecido.

Nesse contexto, a DRJ assentou que houve verdadeira soma de esforços empresariais, mediante confusão de patrimônios, de gestão e de mão de obra, o que caracteriza o grupo econômico de fato nos termos do art. 124, I, do CTN e do art. 30, IX, da Lei nº 8.212/1991, atraindo a responsabilidade solidária entre as sociedades integrantes. Ressaltou ainda que, em matéria previdenciária, deve prevalecer o princípio da primazia da realidade, de forma que os fatos efetivos se sobrepõem à forma jurídica adotada pelas empresas.

No tocante às teses defensivas, a DRJ afastou as alegações de decadência, por ter restado configurado dolo e simulação, aplicando o prazo do art. 173, I, do CTN. Rejeitou também a nulidade arguida pela ausência de Mandado de Procedimento Fiscal, por constar o documento eletrônico regularmente emitido e acessível ao contribuinte; e esclareceu que o prazo do art. 7º, § 2º, do Decreto nº 70.235/1972 refere-se apenas à reaquisição da espontaneidade, não à duração da ação fiscal.

Foram igualmente indeferidos o pedido de perícia, por se tratar de matéria comprovada documentalmente, e os questionamentos quanto à legalidade e constitucionalidade dos dispositivos aplicados, por extrapolarem a competência administrativa.

Diante do conjunto probatório, a DRJ concluiu pela manutenção integral do lançamento e da multa qualificada, reconhecendo que o conjunto de evidências demonstrava atuar conjunto e deliberado entre as empresas, mediante soma de esforços e interpenetração de atividades, o que configurou grupo econômico de fato e prática simulada voltada à redução indevida de tributos.

Em relação à AFC Transportes e Serviços Ltda, a DRJ não conheceu da impugnação apresentada. Consoante se extrai dos elementos constantes dos autos, verifica-se que a empresa AFC Transportes e Serviços Ltda. não figura como sujeito passivo do crédito tributário constituído no Auto de Infração Debcad nº 51.027.554-0, objeto do presente processo administrativo fiscal nº 10920.721957/2015-50, que trata de contribuições destinadas a outras entidades e fundos. Com efeito, as informações constantes às fls. 62 e 70 do Relatório Fiscal indicam, de forma expressa, que a empresa AFC Transportes e Serviços Ltda. responderia solidariamente apenas em relação ao crédito previdenciário constituído em outro feito fiscal, não sendo este o caso dos autos. Ademais, não consta nos presentes autos Termo de Sujeição Passiva Solidária referente ao Auto de Infração Debcad nº 51.027.554-0, o que evidencia a ausência de qualquer ato formal de imputação de responsabilidade à referida empresa neste processo.

Irresignada, a empresa contribuinte interpôs recurso voluntário às fls. 3762-3803, momento em que reiterou as razões de impugnação, sobretudo em defesa da inexistência de grupo econômico entre as partes.

Em síntese, é o relatório.

VOTO

Conselheiro Carlos Eduardo Fagundes de Paula, relator.

Da Tempestividade e Admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, pelo que deve ser conhecido.

O recorrente Aceville suscita em suas razões de mérito matérias a serem apreciadas em sede preliminar, eis que ensejam pedidos de nulidade decorrente de cerceamento de defesa e inconstitucionalidade de norma, bem como decadência.

Nesse caso, tais temas serão tratados preliminarmente.

Preliminarmente:

Nulidade e cerceamento de defesa arguidos pela recorrente Aceville

Alegou o contribuinte recorrente Aceville quanto aos vícios inerentes ao procedimento de fiscalização, em suma, que a condução da fiscalização foi realizada de maneira temerária, com o objetivo de prejudicar a empresa, sobretudo em relação ao relatório fiscal complementar.

No que se refere à alegação de nulidade do lançamento em razão do descumprimento do prazo de sessenta dias previsto no § 2º do art. 7º do Decreto nº 70.235/1972, não assiste razão à recorrente. O referido prazo não se confunde com o limite temporal para execução da ação fiscal, mas apenas com o lapso em que o contribuinte preserva a espontaneidade para regularizar débitos sem a incidência de penalidades por infração. O seu esgotamento não acarreta nulidade do lançamento, mas tão somente restabelece ao sujeito passivo a condição de quitar espontaneamente eventuais tributos, hipótese que não se verificou nos presentes autos.

Ressalte-se que o prazo para a execução da ação fiscal foi definido inicialmente no Mandado de Procedimento Fiscal nº 09.2.02.00-2014-00334, emitido em 01/09/2014, fixado em 120 dias, nos termos da Portaria RFB nº 3.014/2011, posteriormente revogada pela Portaria RFB nº 1.687/2014. Esta última passou a prever a utilização do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF), instrumento eletrônico no qual são consignadas todas as prorrogações e alterações relativas ao procedimento fiscal.

Consultando-se o TDPF constante dos autos, verifica-se que foram regularmente registradas sucessivas prorrogações do prazo da fiscalização, amplamente disponíveis para ciência do contribuinte no sítio eletrônico da Receita Federal, até o efetivo encerramento do procedimento em 12/08/2015.

Assim, tendo sido cumpridos os prazos de fiscalização e observados os normativos aplicáveis, não há que se falar em nulidade do procedimento nem dos Autos de Infração lavrados, motivo pelo qual se rejeita a preliminar arguida pela recorrente.

Alega ainda inexistência de fundamentação idônea para a atribuição de vínculos empregatícios à Aceville, afirmando que a fiscalização não demonstrou, de forma inequívoca, os fatos geradores das contribuições exigidas.

Pois bem!

Verifica-se, a despeito do alegado, que o processo observou, em todas as suas fases, os princípios constitucionais do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal, inexistindo demonstração de efetivo prejuízo à parte contribuinte.

Fica evidente que o procedimento fiscal foi conduzido com total observância aos princípios do contraditório e da ampla defesa. Nesse ponto, destaca-se que a autoridade fiscal concedeu prazos razoáveis, evidenciando que não houve intenção de prejudicar a empresa.

Por fim, alio-me ao acórdão de impugnação ao dispor que a fiscalização foi conduzida de maneira regular e em conformidade com as normas aplicáveis, não havendo qualquer indício de arbitrariedade ou má-fé por parte da autoridade fiscal.

Verifica-se que as alegações do Recorrente carecem de respaldo jurídico e probatório, uma vez que não demonstrou, de forma inequívoca, qualquer irregularidade na prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal ou prejuízo concreto ao seu direito de defesa.

O procedimento fiscal transcorreu dentro dos limites legais, com observância aos prazos e formalidades estabelecidos no Decreto nº 70.235/72, não havendo qualquer violação ao devido processo legal.

Mister enaltecer que as hipóteses de declaração de nulidade do ato do lançamento estão contempladas no art 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, o qual se cinge à incompetência do agente e preterição do direito de defesa. Não é o caso dos autos.

No caso concreto, estão presentes os requisitos previstos no art. 10, do Decreto nº 70.235, de 1972, especialmente, nos incisos III, IV e V.

Desta feita, o lançamento em tela atende a todos os requisitos legais de validade, de modo que não há qualquer sinal de nulidade apto a ser suscitado.

Ademais, a fiscalização pautou-se em elementos objetivos e verificáveis, garantindo ao contribuinte, portanto, o amplo direito ao contraditório e à ampla defesa.

Com efeito, não há que se falar em nulidade do auto de infração, motivo pelo qual as preliminares arguidas devem ser rejeitadas.

- Da Arguição de Inconstitucionalidade Normativa

As arguições de inconstitucionalidades trazidas ao crivo deste colegiado merecem ser rechaçadas pelo que preconiza a Súmula CARF numero 02, a saber:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Cumpre destacar que a Administração Pública está estritamente vinculada à legalidade e à constitucionalidade das normas vigentes, não competindo à autoridade julgadora administrativa deixar de aplicá-las sob alegação de ilegalidade ou inconstitucionalidade.

Nesse ponto, não há, portanto, nada a prover.

- Decadência

O sujeito passivo sustenta que, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), estariam fulminados pela decadência os créditos tributários referentes às competências cujos vencimentos ocorreram antes de agosto de 2010, porquanto decorrido o prazo de cinco anos a contar da ocorrência dos respectivos fatos geradores.

Contudo, tal argumentação não encontra amparo nos elementos constantes dos autos. Conforme demonstrado pela autoridade fiscal, o lançamento originou-se de conduta dolosa e simulatória do contribuinte, circunstância que atrai a aplicação da regra prevista no artigo 173, inciso I, do CTN, e não do artigo 150, § 4º.

Com efeito, a jurisprudência consolidada do Supremo Tribunal Federal, a partir da Súmula Vinculante nº 8, reconhece que as contribuições previdenciárias submetem-se às regras de decadência estabelecidas no CTN. Nessa linha, distingue-se a hipótese de pagamento antecipado, ainda que parcial, caso em que incide o prazo quinquenal previsto no artigo 150, § 4º, contado da ocorrência do fato gerador, daquela em que inexistente pagamento ou se evidencia dolo, fraude ou simulação, hipóteses que deslocam o marco inicial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do artigo 173, I, do mesmo diploma.

No caso em apreço, o lançamento fiscal alcança as competências de janeiro de 2010 a dezembro de 2013, e a autuação foi formalmente cientificada ao sujeito passivo em 12/08/2015. Tendo em vista que as condutas apuradas foram enquadradas como dolosas e simuladas, aplica-se o artigo 173, I, do CTN. Assim, relativamente às competências mais antigas (2010), o prazo decadencial teve início em 1º de janeiro de 2011, findando-se apenas em 31/12/2015. Como a constituição do crédito tributário ocorreu em data anterior a esse termo final, não há que se falar em decadência.

Portanto, verifica-se que o lançamento foi efetuado dentro do prazo legal, razão pela qual deve ser rejeitada a preliminar de decadência suscitada pelo recorrente.

Rejeita-se, pois, as preliminares.

- Mérito

Grupo Econômico e Aplicação de Responsabilidade Solidária

Como exposto, a Recorrente entende que não havendo interesse comum na situação que constitua o fato gerador, nem tampouco haja designação de responsabilidade

prevista em lei, não se vislumbra a possibilidade de aplicação ao caso do art. 124, inciso II do Código Tributário Nacional, como quer a autoridade fiscal .

Contudo, o acórdão recorrido não merece reparos.

Importa dispor que não há espaço para apreciar razões recursais expostas pela recorrente em favor dos demais contribuintes coobrigados, por força do que preconiza a Súmula CARF Nº 172, senão vejamos:

Súmula CARF nº 172

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado. (Vinculante, conforme [Portaria ME nº 12.975](#), de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O recurso foi interposto pela contribuinte principal e assim, observados tais limites, será apreciado.

De toda sorte, merecem ser tecidos os fundamentos a seguir.

Conforme bem delineado, observa-se que o lançamento recai sobre contribuições incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados e contribuintes individuais que, conquanto formalmente registrados pelas empresas Transportes Rodoviários Itapocu Ltda. e João Francisco Zidoi Transportes Ltda., foram, em face da realidade fática apurada pela fiscalização, vinculados à Aceville Transportes Ltda., responsabilizando-se solidariamente a AFC Transportes Ltda., por se tratar de integrante do mesmo grupo econômico.

A recorrente sustenta que as quatro empresas são pessoas jurídicas distintas, sem qualquer vínculo societário ou econômico entre si, e questiona a fundamentação legal que teria autorizado a vinculação dos empregados de Itapocu e Zidoi à Aceville, afirmando que a autoridade fiscal não teria poderes para “constituir relações trabalhistas”.

Todavia, ao examinar minuciosamente os elementos constantes dos autos, constata-se que a análise da fiscalização foi correta e plenamente corroborada pelo conjunto probatório. Os fatos apurados revelam que não se tratam de empresas independentes, mas de sociedades constituídas para fins de simulação, com unidades de desígnios e soma de esforços para se atingir o fim colimado.

No que concerne aos argumentos trazidos pela recorrente, observo que suas alegações concentram-se substancialmente na inexistência de grupo econômico e na consequente inaplicabilidade de responsabilidade solidária entre as empresas mencionadas no procedimento fiscal.

Todavia, chama atenção que não houve insurgência específica quanto à autuação que lhe foi direcionada em caráter próprio, enquanto contribuinte principal, conforme delineado nos autos de infração.

A rigor, a impugnação não enfrenta os fundamentos fático-probatórios que embasaram o lançamento realizado diretamente em seu nome, limitando-se a rebater a formação de grupo econômico e a desconsideração das pessoas jurídicas Itapocu e Zidoi — matérias que, por si, não infirmam a sujeição passiva direta da própria Aceville, tal como reconhecida pela autoridade fiscal e detalhada no relatório da DRJ.

De todo modo, ainda que superado esse aspecto processual, o conjunto de provas examinado pela DRJ – e amplamente reproduzido neste procedimento – afasta qualquer dúvida quanto à responsabilidade tributária da recorrente, revelando que:

- os segurados formalmente registrados em Itapocu e Zidoi prestavam serviços **de fato** à Aceville;
- a Aceville detinha o controle operacional e financeiro das operações atribuídas às demais empresas;
- a estrutura material e logística estava concentrada na Aceville e na AFC;
- os fluxos financeiros e funcionais evidenciavam atuação integrada voltada à simulação e à redução indevida dos encargos previdenciários.

Nesse contexto, e por força de todos os fundamentos já exaustivamente analisados tanto nos presentes autos quanto no processo apenso, concluo que não subsiste controvérsia quanto à legitimidade da exigência tributária em relação à recorrente, seja pela materialidade dos fatos constatados, seja pelo correto enquadramento jurídico promovido pela fiscalização e mantido pela DRJ.

Assim, as alegações relativas à inexistência de grupo econômico ou de solidariedade passiva não afastam a sujeição passiva direta da Aceville, razão pela qual mantenho a conclusão de que a responsabilidade tributária da recorrente está plenamente caracterizada à luz do caso concreto.

De todo modo, apenas a título elucidativo, é importante tecer o histórico empresarial apurado entre a contribuinte recorrente e as demais empresas autuadas.

Conforme apurado pela fiscalização e assentado no acórdão recorrido, todas as empresas envolvidas desenvolvem a mesma atividade econômica — transporte rodoviário de cargas em geral. Além disso, há forte vínculo de parentesco entre seus representantes, com frequente alternância de sócios e até a prática de transformar empregados em sócios, o que não se coaduna com a lógica ordinária das relações empresariais e, mais, demonstra a unicidade de propósito e esforço.

Aqui, é crucial traçar o liame empresarial e pessoal, que torna inequívoca a constituição do grupo econômico rechaçado pela recorrente:

- Apura-se que Ari Rabaiolli figura como sócio administrador da Aceville Transportes Ltda.
- Sua esposa, Claci Rabaiolli, foi sócia dessa mesma empresa entre 04/10/1989 e 15/07/1998, passando a integrar o quadro da AFC Transportes Ltda. a partir de 23/02/1999.
- As filhas do casal, Daniela e Fernanda Rabaiolli, também transitaram entre as empresas: Daniela atuou como funcionária da AFC de 01/04/1999 a 04/08/2005 e como sócia da Aceville a partir de 15/07/1998; Fernanda é sócia da AFC desde 17/07/1998.
- O Sr. Sérgio Antônio Oro, cunhado de Ari, também percorreu múltiplas posições: empregado da Aceville entre 01/08/1996 e 19/08/1998, depois empregado da AFC entre 1999 e 2005, sócio da AFC no período de 17/07/1998 a 13/02/1999 e, posteriormente, sócio da Itapocu a partir de 02/05/2005.
- Sua esposa, Tânia Regina Pedra Ume Oro, também compõe o quadro da Itapocu, como sócia desde 2005 e empregada desde 2010.
- O Sr. João Francisco Zidoi, por sua vez, foi empregado da filial da Aceville em Guarulhos (CNPJ 81.560.047/0002-92) entre 1994 e 1997, vindo em 1998 a constituir a empresa Zidoi Transportes Ltda., com posteriores vínculos operacionais diretamente associados à Aceville.
- Ademais, consta dos autos que Sérgio Antônio Oro detinha procurações simultâneas e por prazo indeterminado para representar tanto a Aceville (desde 14/01/1997) quanto a AFC (desde 25/01/2006).

Essa teia de vínculos familiares e negociais demonstra a mistura e unidades de desígnios e esforços entre as estruturas societárias, afastando qualquer aparência de independência entre as empresas.

Constata-se ainda que as sedes e endereços sociais se repetem! A Aceville e a AFC alternaram, ao longo do tempo, os mesmos endereços, especialmente na Rodovia BR 101, Km 30, Distrito de Pirabeiraba, Joinville/SC, e na Servidão Miguel Ângelo, 113, Bairro Vila Nova, Joinville/SC, locais que serviram indistintamente ambas.

A Itapocu, inicialmente no mesmo endereço da Aceville, deslocou formalmente sua matriz para a Estrada Barra do Itapocu, nº 9901, Araquari/SC, mas a fiscalização, em diligência local, constatou inexistência de instalações, havendo apenas uma residência.

Quanto à Zidoi, verifica-se que, em 2007, esta empresa declarou sede no mesmo endereço de filial da Aceville em Guarulhos, inclusive com contrato de locação firmado com

imóvel pertencente à AFC, em evidente sobreposição. Documentos da Zidoi eram remetidos por malote diretamente à Aceville, aos cuidados dos Srs. Ari Rabaiolli e Sérgio Oro, revelando a centralização administrativa.

A prova bancária também reforça a simulação, eis que a empresa Zidoi recebia transferências regulares da Aceville, suficientes para cobrir déficits de caixa, chegando a ser identificadas nos extratos descrições como “Transferência CC Aceville Transportes Ltda.” e “Crédito de Salário Aceville Transportes Ltda.”. Quando os saldos se aproximavam de zero, imediatamente eram realizados novos aportes pela Aceville, denotando seu completo controle financeiro sobre a Zidoi.

No caso da Itapocu, sua contabilidade revelou fragilidade pautada na ausência de registros de despesas essenciais (água, luz, telefone, aluguel), inexistência de ativo permanente, contrato de locação intempestivo, ausência de emissão de notas fiscais nos anos de 2010 e 2011 e concentração de toda a clientela na Aceville. Ainda, constatou-se o pagamento de multas de veículos em nome da Aceville, confirmando a inexistência de autonomia.

A análise dessas circunstâncias conduz à inequívoca conclusão de que tanto a Itapocu quanto a Zidoi foram constituídas apenas como empresas interpostas, desprovidas de autonomia negocial, tendo o único propósito de registrar formalmente mão de obra utilizada pela Aceville, possibilitando a esta a redução indevida de encargos mediante a fruição do Simples Nacional.

Desse modo, os trabalhadores formalmente contratados por Itapocu e Zidoi eram, em verdade, segurados empregados e contribuintes individuais vinculados à Aceville, nos termos do art. 12, I, “a”, e V, “g”, da Lei nº 8.212/1991.

O conjunto probatório, portanto, demonstra, além da cumulação de esforços entre as empresas autuadas, a prática de simulação, nos moldes do art. 167, §1º, do Código Civil, autorizando o lançamento de ofício, nos termos do art. 149, VII, do CTN.

É salutar esclarecer a recorrente que a caracterização de grupo econômico no âmbito do processo administrativo fiscal demanda a análise de um conjunto de elementos fáticos e jurídicos que revelem a atuação integrada de duas ou mais pessoas jurídicas com vistas à consecução de interesses comuns.

Nos termos do artigo 124 do Código Tributário Nacional, a solidariedade tributária se estabelece entre as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. De igual modo, o artigo 30, IX, da Lei nº 8.212/1991 dispõe que as empresas integrantes de grupo econômico de qualquer natureza respondem solidariamente pelas obrigações decorrentes das contribuições previdenciárias.

No processo administrativo fiscal, portanto, a configuração do grupo econômico não se limita à identidade formal de sócios ou à participação acionária. É necessário examinar a realidade material das relações empresariais, verificando-se se há:

- identidade de objeto social ou atividade econômica;
- coincidência de endereços, estruturas ou instalações;
- vínculos societários ou familiares entre os sócios;
- comunhão de empregados, recursos ou procuradores e esforços;
- movimentações financeiras cruzadas ou dependência financeira entre as empresas;
- constituição de sociedades sem efetiva autonomia operacional, com o fim de reduzir artificialmente encargos tributários.

A doutrina tributária reconhece que o conceito de grupo econômico, no campo fiscal, é mais amplo do que aquele utilizado no direito societário ou trabalhista. Aqui, busca-se a primazia da realidade sobre a forma, de modo a identificar se as empresas atuam de maneira coordenada, compartilhando recursos e estruturas, ainda que formalmente distintas.

No âmbito do CARF, há, por sua vez, diversos precedentes que consolidam esse entendimento. Reconhece-se que a caracterização do grupo econômico pode ser extraída do conjunto probatório, mesmo sem prova isolada e definitiva, bastando a convergência de indícios consistentes que revelem a comunhão de interesses e a utilização de expedientes para mascarar a verdadeira operação.

Em consequência, a responsabilização solidária no processo administrativo fiscal prescinde de declaração judicial prévia, bastando que a autoridade fiscal, de posse dos elementos fáticos colhidos em procedimento regular, demonstre a atuação conjunta das pessoas jurídicas em benefício comum.

Assim, a caracterização de grupo econômico à luz do processo administrativo fiscal deve ser compreendida como a identificação de uma realidade empresarial única, formada por distintas pessoas jurídicas que, embora autônomas em aparência, atuam de forma coordenada e indissociável, partilhando estrutura, recursos e interesses. Uma vez verificada essa comunhão de propósitos e esforços, a legislação impõe a responsabilidade solidária entre as empresas, legitimando o lançamento e sua manutenção na esfera administrativa.

Com efeito, foi acertada a análise da autoridade fiscal de piso, que, diante da robustez da prova, reconheceu a evasão fiscal e procedeu ao lançamento, responsabilizando a recorrente. A fiscalização agiu no estrito cumprimento de seu dever legal de apurar a verdade material, em conformidade com o princípio da primazia da realidade.

Por conseguinte, diante de todas as evidências colacionadas aos autos, não há como afastar a conclusão de que houve simulação e a formação de grupo econômico entre a recorrente e as demais empresas, impondo-se a manutenção integral do lançamento.

Como já exposto acima, no caso de contribuições previdenciárias, o art. 30, IX, da Lei nº 8.212/91, prevê a responsabilidade solidária de todas as empresas que constituam o grupo econômico:

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;

Nos termos do art. 146 da Constituição, cabe à lei complementar regular as limitações constitucionais ao poder de tributar, especialmente quanto à competência tributária, às limitações do poder de tributar, à sujeição passiva, à obrigação, ao lançamento, à prescrição e à decadência.

Neste sentido, o art. 124, II, do CTN prevê o seguinte:

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. Há previsão para que a lei ordinária preveja expressamente os casos de responsabilização solidária pelo crédito tributário.

No caso das obrigações envolvendo as contribuições previdenciárias, isto ocorreu com a promulgação da já citada norma prevista no art. 30, IX, da Lei nº 8.212/91.

Sendo assim, a responsabilidade atribuída à recorrente no caso concreto tem amparo no art. 124, II, do CTN c/c o art. 30, IX, da Lei nº 8.212/91, e não do art. 124, I, do CTN. Além disso, a matéria já se encontra sumulada, como já demonstrado.

Portanto, a solidariedade decorre simplesmente do fato da empresa integrar o mesmo grupo econômico das demais empresas autuadas, conforme expressa previsão legal.

Nesse toar, irreparável é o acórdão recorrido.

Logo, manteve-se acertadamente o entendimento da fiscalização quanto à configuração de grupo econômico e à utilização de empresas interpostas (Itapocu e Zidoi) para mascarar vínculos de emprego e reduzir encargos previdenciários, razão pela qual não foram afastadas as exigências principais nem a aplicação da multa qualificada, reputada cabível diante da constatação de conduta dolosa da recorrente

Pois bem!

Devolvida a matéria a este colegiado, diante de todo o exposto acima, não se vislumbra razão para reforma da decisão recorrida, sobretudo no que concerne à constituição de grupo econômico de fato, eis que bem elucidada a relação jurídica entre as partes envolvidas.

- Da Multa Qualificada

No tocante à penalidade aplicada, observa-se que a autoridade fiscal de piso fundamentou a exigência na hipótese prevista no artigo 44, inciso I, e § 1º da Lei nº 9.430/1996, cujos termos são:

“Artigo 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 de declaração inexata;

(...)

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

Com efeito, a legislação remete aos **arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964**, transcritos a seguir:

“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.

À luz do caso concreto, torna-se difícil dissociar as condutas do contribuinte recorrente às hipóteses de sonegação, dolo, simulação, fraude e conluio.

Como bem delineado pela autoridade julgadora de piso, à luz dos dispositivos legais aplicáveis, verifica-se que a conduta do sujeito passivo, ao utilizar-se das empresas Transportes Rodoviários Itapocu Ltda. e João Francisco Zidoi Transportes Ltda. com a finalidade de ocultar ou retardar do Fisco a ocorrência dos fatos geradores das contribuições, caracteriza a hipótese de sonegação fiscal, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502/1964.

Da mesma forma, a simulação constatada nos autos revela a intenção deliberada de alterar ou mascarar as características essenciais do fato gerador, enquadrando-se no conceito de fraude, previsto no art. 72 da mesma lei.

Ademais, a atuação conjunta e coordenada entre as referidas empresas evidencia um ajuste doloso, subsumindo-se à figura do conluio descrita no art. 73.

É oportuno destacar a análise restringe-se à verificação dos pressupostos legais que autorizam a aplicação da penalidade agravada, tal como prevista no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

E, diante do conjunto robusto de provas produzidas, restou demonstrada a prática dolosa direcionada à supressão de tributos, circunstância que legitima a exigência da multa de ofício qualificada.

Entretanto, aplica-se ao presente 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.

Conclusão

Face ao exposto, conheço do recurso voluntário, rejeito as preliminares e, no mérito, dou parcial provimento, tão somente para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%, em virtude da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula