



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11634.720165/2017-18
ACÓRDÃO	2302-003.951 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EXEMPLO PRESTADORA DE SERVIÇOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

RECURSO VOLUNTÁRIO - INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE - PRECLUSÃO.

A impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal e é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as suas razões de defesa, não se admitindo a apresentação em sede recursal de argumentos não debatidos na origem, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública.

GRUPO ECONÔMICO.CARACTERIZAÇÃO. SÚMULA CARF N. 210.

Restou caracterizada a existência de grupo econômico, por meio da apuração de interdependência de empresas, mesma administração e compartilhamento de recursos humanos e financeiros.

Nos termos da Súmula CARF 210 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.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO SIMULAÇÃO. FRAUDE. 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 4.502/64.

RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 106, II, C DO CTN. REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA PARA 100%.

O instituto da retroatividade benigna permite a aplicação de lei a fato gerador de penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária ocorrido antes da sua vigência, desde que mais benéfica ao contribuinte e o correspondente crédito ainda não esteja definitivamente constituído, exatamente como diz o CTN, art. 106, inciso II, alínea “c.

A Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, deu nova conformação ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, refletindo diretamente na penalidade apurada por meio do correspondente procedimento fiscal. Com efeito, a multa de ofício qualificada teve seu percentual reduzido de 150% (cento e cinquenta por cento) para 100% (cem por cento).

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ATO LESIVO À LEGISLAÇÃO E/OU ESTATUTO. COMPROVAÇÃO DO DOLO.

Demonstrado de maneira clara a ocorrência do dolo dos sócios ao organizar estrutura fraudulenta em conluio de pessoas físicas e jurídicas, para prática de sonegação, em afronta à lei. Imperiosa a aplicação do art. 135, do CTN, atribuindo responsabilidade solidária aos sócios envolvidos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer dos Recursos Voluntários, por rejeitar as preliminares e, no mérito, dar-lhes parcial provimento para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%, nos termos da Lei nº 14.689/2023 e, por maioria de votos, o colegiado negou o afastamento da responsabilidade solidária das pessoas físicas. Vencido Marcelo Freitas de Souza Costa (relator), que votou para afastar a responsabilidade solidária das pessoas físicas. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alfredo Jorge Madeira Rosa.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Alfredo Jorge Madeira Rosa – Redator Designado

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Marcelo Freitas de Souza Costa, Carmelina Calabrese, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, relativo às contribuições previdenciárias correspondentes a parte da empresa, dos segurados e as destinadas a outras entidades (TERCEIROS), em relação as remunerações pagas aos segurados empregados, além da aplicação da multa qualificada, no período de 01/01/2013 a 31/12/2015.

De acordo com o Relatório Fiscal (e-fls. 59/137), extrai-se:

Foram lançadas as contribuições patronais, incluindo GILRAT (alíquota 2%, com FAP 1,0), aquelas a cargo dos segurados contribuintes individuais (não descontadas), bem como as destinadas a outras entidades e fundos (FNDE/SALÁRIO EDUCAÇÃO, INCRA, SESC, SENAC, SEBRAE), todas não informadas em GFIP.

Além da fiscalização da Exemplo, procederam-se a ações fiscais junto às empresas Dinâmica Distribuidora de Cartões Telefônicos Ltda ME, CNPJ 12.465.590/0001-07, e Destaque Prestadora de Serviços - Eireli, CNPJ 17.256.308/0001-03, em que foram examinados documentos e arquivos digitais, dentre os quais folhas de pagamento dos segurados e contabilidade.

O autuado é tributado pelo Lucro real, e as empresas Destaque e Dinâmica eram optantes do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, porém foram excluídas de ofício do referido sistema, através dos Atos Declaratórios No. 18, de 19/05/2017 (exclusão a partir de 23/10/2012) e No. 19, de 19/05/2017 (exclusão a partir de 19/08/2010), respectivamente.

A fiscalização concluiu pela formação de um grupo econômico de fato, cujo faturamento ultrapassa o montante legal permitido pelo Simples Nacional, constituído pelas seguintes empresas: Exemplo Prestadora de Serviços Ltda (ora autuada), Dinâmica Distribuidora de Cartões Telefônicos Ltda ME, CNPJ 12.465.590/0001-07, e Destaque Prestadora de Serviços - Eireli, CNPJ 17.256.308/0001-03.

As empresas DINÂMICA e DESTAQUE entregaram GFIP como optante do SIMPLES NACIONAL, no período objeto deste lançamento. Em decorrência da formação do grupo econômico citado, as empresas EXEMPLO, DESTAQUE e DINÂMICA respondem, entre si, solidariamente, por todas as obrigações previstas na legislação previdenciária, ex vi do disposto no art. 124, I e II, do CTN c/c art 30, IX, da Lei 8.212/91. No caso em tela, o contribuinte do crédito lançado é a Exemplo Prestadora de Serviços Ltda, tendo sido atribuída responsabilidade tributária

às empresas Dinâmica Distribuidora de Cartões Telefônicos Ltda ME e Destaque Prestadora de Serviços – Eireli.

Houve também a responsabilização solidária dos sócios Marcelo Ramires Fernandes e Celso Hiroshi Miyasaki, com fulcro nos artigos 121, I, e 135, III, do CTN, que agiram na administração do grupo com o objetivo de afastar a incidência da contribuição patronal e de terceiros, haja vista a constituição de empresas formalmente incluídas no SIMPLES NACIONAL.

Sobre os valores das contribuições lançadas, foi aplicada multa qualificada de 150%, nos moldes do §1º, do art. 44. I, da Lei nº 9.430/96, por restar caracterizada, segundo o fisco, as situações previstas nos artigos 71, 72 e 73, da Lei 4.502/64, em razão da formação de grupo econômico com objetivo de evitar a incidência de contribuições previdenciárias.

Após apresentação das impugnações pelo autuado, bem como pelos demais solidários, foi proferido Acórdão nº 11-059.734 - 7ª TURMA DA DRJ no Recife/PE de e-fls. 5.217/5.229, a qual julgou procedente o lançamento.

Inconformados com referida decisão, o contribuinte e os responsáveis solidários apresentaram recursos em separado (e-fls. 5.310/5.799), porém com o idêntico teor, **inovando às alegações constantes da impugnação em relação ao aproveitamento do recolhimento efetuado na sistemática do simples e valores pagos a título de verbas indenizatórias**, em relação as demais razões, repisam às alegações da defesa inaugural, motivo pelo qual adoto o relatório da decisão recorrida:

- i. inexistente qualquer elemento hábil que caracterize a ocorrência de grupo econômico entre as empresas autuadas, havendo o Fisco se baseado apenas em pressuposições que, por si só, não caracterizam a formação do citado grupo econômico, não autorizam a desconsideração da personalidade jurídica nem "a desconstituição das empresas enquadradas como responsáveis solidárias do Simples Nacional";
- ii. discorre sobre os elementos caracterizadores do grupo econômico de direito, citando os artigos 265, 269 e 271 da Lei n.º 6.404/76, sustentando que são imprescindíveis à aludida caracterização (i) o controle de uma sociedade sobre todas as demais; e que este controle esteja fundado na (ii) titularidade de ações ou de cotas ou, ainda, mediante acordo entre os sócios;
- iii. dita caracterização ocorre quando duas ou mais empresas estão sob a direção, o controle ou a administração de outra, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, ainda que cada uma delas tenha personalidade jurídica própria, acrescentando que grupo econômico de fato é aquele existente entre sociedades que estão relacionadas, em decorrência da participação que uma possui na outra;
- iv. sustentam não haver qualquer relação jurídica ou de fato entre as empresas citadas que ensejem a caracterização de grupo econômico, e que é imprescindível a demonstração de que as empresas supostamente relacionadas tenham entre si

o mesmo controle, estrutura meramente formal e o exercício de suas atividades sob unicidade gerencial, laboral e patrimonial, "sem prejuízo da necessária visualização de confusão patrimonial e abuso de direito com o intuito de prejudicar terceiros";

v. o Fisco baseou suas conclusões em meros indícios, não conclusivos acerca do fato e, para corroborar a inexistência de matéria probatória, alegam que a fiscalização argumentou que a utilização da mesma estrutura administrativa, contábil e jurídica, por si só, demonstra a existência de relação empresarial entre as pessoas jurídicas impugnantes;

vi. as empresas em questão sequer estão sediadas no mesmo endereço, porém, ainda que estivessem, este fato não é suficiente para demonstrar a ocorrência de fraude ou infração à lei que dê azo à caracterização de grupo econômico;

vii. não há relação de subordinação entre a atuada e as demais empresas em foco, nem de coordenação inter-empresarial entre as mesmas, tampouco se vislumbra a ocorrência de fraude, abuso de direito e má-fé com prejuízo de credores;

viii. a contratação da mesma contabilidade terceirizada, bem como de apoio jurídico, tão somente, não é elemento suficiente para a caracterização do grupo econômico;

ix. além dos demais requisitos que citaram, aduzem que, para configuração de grupo econômico, é indispensável a existência de sociedades controladas e de outra controladora, o que alegam não ocorrer na espécie;

x. diante do exposto, entendem não ter havido constituição de grupo econômico e, por este motivo, solicitam que os lançamentos fiscais de contribuições previdenciárias e de terceiros, além de multas e encargos legais, sejam desconstituídos.

IV. a aplicação da multa de ofício de 150% é desproporcional, não razoável e confiscatória, devendo ser desqualificada ou fixada em patamar inferior.

Ao fim, os recorrentes pugnam que seja julgado totalmente improcedente o presente Auto de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

Adicionalmente às teses de defesa em comum, os responsáveis abaixo apresentaram as seguintes alegações específicas:

Empresas DESTAQUE e DINÂMICA

Devem permanecer enquadradas no Simples Nacional, haja vista a inexistência de caracterização de Grupo Econômico.

Já as pessoas físicas Marcelo Ramires Fernandes e Celso Hiroshi Miyasaki :

Aduzem, em regra, diretores, gerentes e representantes de sociedades não respondem por débitos destas últimas, apenas quando comprovadas infrações à lei, contrato

social, estatuto ou excesso de poder. No presente caso, não há quaisquer provas de ocorrência destas situações. Para a responsabilização dos administradores, necessário se faz que o ato praticado beneficie, ainda que em parte, o patrimônio pessoal do sócio.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa – Relator

Os recursos são tempestivos e atendem aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deles conheço.

Delimitação da Lide**Da Preclusão**

Nas impugnações o sujeito passivo, bem como os solidários, nada questionam acerca de constar na base de cálculo valores isentos (indenizatórios), muito menos sobre a questão do aproveitamento do eventual recolhimento efetuado na sistemática do simples e sobre a questão da eventual “nulidade” por erro na sujeição passiva.

Tanto é verdade que, a decisão de piso foi expressa ao manifestar-se sobre os pontos atacados, consignando tratar-se de matéria incontroversa as bases de cálculos apuradas, bem como os valores das contribuições lançadas, vejamos:

Das matérias incontroversas

Não foram objeto de manifestação específica as bases de cálculos apuradas, bem como os valores das contribuições sociais lançadas.

Destarte, não se formou o contencioso sobre as supracitadas matérias, motivo pelo qual não serão objeto de discussão na seara administrativa, precluindo o direito de os interessados contestá-las nesta esfera.

Os recursos apresentaram inovação ao alegar que há na base de cálculo valores correspondentes a verbas indenizatórias (aviso prévio, horas extras, entre outras), pugnaram pelo aproveitamento do valor pago na sistemática do simples, além de questionar a “nulidade” por erro no sujeito passivo.

Nos termos da legislação processual tributária, esses argumentos recursais se encontram fulminados pela preclusão, uma vez que não foram suscitados por ocasião da apresentação da impugnação, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto n. 70.235/72, senão vejamos:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Nessa toada, não merece análise de mérito a matéria suscitada em sede de recurso voluntário, que não tenha sido objeto de contestação na impugnação, motivo pelo qual trataremos das alegações trazidas na defesa inaugural e repetidas no recurso.

Da Matéria Estranha – Exclusão do Simples

Quanto ao argumento de exclusão do Simples Nacional das empresas Dinâmica Distribuidora de Cartões Telefônicos Ltda ME e Destaque Prestadora de Serviços - Eireli, ressalte-se que, de acordo com o relato fiscal (fls. 4835/4943), este assunto é objeto dos processos Nº. 11634-720.176/2017-06 (Empresa DINÂMICA) e Nº 11634-720.175/2017-53 (empresa DESTAQUE).

Assim, configura-se que tais alegações devem ser ventiladas e tratadas nos processos específicos de exclusão do simples, sendo matéria estranha ao feito, não cabendo análise nestes autos.

Delimitada a lide, seguimos no cotejamento das alegações postas nos recursos:

Caso a turma entenda que a matéria ventilada com o título de nulidade por erro na sujeição passiva se va ser enfrentada, passamos a análise. No entendimento deste Conselheiro, não é a denominação da argumentação que a leva a condição de matéria de ordem pública. No presente caso, a arguição, em verdade, diz respeito ao mérito da demanda tratada, in casu, como grupo econômico. Ou seja, o Sr. Fiscal adequou os fatos a verdade material, em outras palavras, observou que o real empregador era a empresa Exemplo, demonstrando toda a fundamentação lógica, cronológica e legal dos fatos, tratando no seu relatório como “grupo econômico” mas não só, da própria caracterização legal do vínculo.

Da Nulidade – Sujeição Passiva

O recorrente aduz que o lançamento deve ser considerado nulo por erro na sujeição passiva por não ser a empresa Exemplo integrante do grupo.

Em princípio, cabe esclarecer que, como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, a solidariedade previdenciária/tributária é legal e obriga os sujeitos passivos do fato gerador da contribuição da seguridade social, desde que suas regras sejam corretamente aplicadas e o procedimento fiscal regularmente conduzido. Em outras palavras, não há na legislação benefício de ordem. (O que é o caso dos autos, conforme tópico sobre o grupo econômico).

No presente caso, o Sr. Fiscal adequou os fatos a verdade material, em outras palavras, observou que o real empregador era a empresa Exemplo, demonstrando toda a fundamentação lógica, cronológica e legal dos fatos, tratando no seu relatório como “grupo econômico” mas não só, da própria caracterização legal do vínculo, senão vejamos:

111. E, ainda que não houvesse a emissão de ADE para exclusão do SIMPLES NACIONAL, verificou-se que na prática a empresa EXEMPLO atua diretamente no vínculo com os segurados empregados. Ou seja, que a empresa EXEMPLO efetua toda a contratação do GRUPO ECONOMICO, sendo responsável, além do REPASSE financeiro às empresas do GRUPO ECONOMICO, também efetua os pagamentos de maneira direta aos empregados, notadamente, de despesas como combustíveis, alugueis, uniformes, dentre outros. Além disso, a SUBORDINAÇÃO dos empregados é exercida diretamente aos sócios da empresa EXEMPLO, que

são os administradores das outras empresas – DESTAQUE e DINAMICA. Neste sentido, colaciona decisão do CARF:

(...)

112. Desse modo, quer seja pelos efeitos da exclusão do SIMPLES NACIONAL das empresas DESTAQUE e DINAMICA, e a responsabilidade solidária da empresa EXEMPLO; quer seja pela vinculação direta da empresa EXEMPLO com os segurados empregados das empresas DINAMICA e DESTAQUE, tendo em vista o Princípio da Primazia da Realidade, com a correta verificação da ocorrência do fato gerador; procedeu-se o lançamento de ofício das contribuições sonegadas por meio do DEMONSTRATIVO DOS VALORES NÃO OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO - BASE DE CÁLCULO SEGURADOS.

Neste diapasão, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Do Grupo Econômico

Conforme restou devidamente demonstrado no Relatório Fiscal da Autuação e, bem assim, na decisão recorrida, as empresas ali arroladas fazem parte efetivamente de Grupo Econômico de fato, respondendo solidariamente pelo crédito previdenciário que se contesta.

Como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, a solidariedade previdenciária/tributária é legal e obriga os sujeitos passivos do fato gerador da contribuição da seguridade social, desde que suas regras sejam corretamente aplicadas e o procedimento fiscal regularmente conduzido.

Nesse sentido, os artigos 121, 124 e 128 do Código Tributário Nacional, assim prescrevem:

Art. 121 - Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo Único - O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

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.

Art.128 - Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Por sua vez, a Lei nº 6.404/76, igualmente, oferece proteção ao entendimento da autoridade fiscal, ao conceituar Grupo Econômico em seus artigos 265 e 267, nos seguintes termos:

Art. 265 - A sociedade controladora e suas controladas podem constituir, nos termos deste Capítulo, grupo de sociedades, mediante convenção pela qual se obriguem a combinar recursos ou esforços para a realização dos respectivos objetos, ou a participar de atividades ou empreendimentos comuns.

§ 1º - A sociedade controladora, ou de comando do grupo, deve ser brasileira, e exercer, direta ou indiretamente, e de modo permanente, o controle das sociedades filiadas, como titular de direitos de sócio ou acionista, ou mediante acordo com outros sócios ou acionistas.

§ 2º - A participação recíproca das sociedades do grupo obedecerá ao disposto no artigo 244.

Art. 267 - O grupo de sociedades terá designação de que constarão as palavras "grupo de sociedades" ou "grupo".

Parágrafo Único - Somente os grupos organizados de acordo com este Capítulo poderão usar designação com as palavras "grupo" ou "grupo de sociedade".

Em outra via, o § 2º, do artigo 2º da CLT, ao tratar da matéria, estabelece o seguinte:

Art. 2º Considera-se empregador a empresa individual ou coletiva, que, assumindo os riscos de atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviços.

§ 1º [...]

§ 2º 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.

Com mais especificidade, em relação aos procedimentos a serem observados pelos Auditores fiscais da RFB ao promoverem o lançamento, notadamente quando tratar-se de caracterização de Grupo Econômico, o artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91, não deixa dúvida quanto a matéria posta nos autos, recomendando a manutenção do feito, *in verbis*:

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;

Recentemente, o assunto foi sumulado no âmbito do CARF, conforme texto da Súmula CARF nº 210:

Súmula CARF nº 210

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.

Com a edição da Súmula acima, resta superada a questão da necessidade de comprovação do interesse comum no fato gerador por parte da autoridade lançadora, tese inclusive a qual defendia, sendo necessária apenas a comprovação da existência do grupo, que analisaremos a partir de agora.

No presente caso, ao contrário do entendimento dos recorrentes, inúmeros fatos levaram à fiscalização a concluir pela existência de Grupo Econômico de fato, conforme restou registrado no Relatório Fiscal, de onde vênia para transcrever excertos por bem resumir a situação contemplada nos autos, *in verbis*:

36. Abaixo são apresentados os dados de faturamento declarado em DIPJ/SIMPLES NACIONAL, massa salarial e número de trabalhadores declarados em GFIP, relativo ao período 2010 a 2012; bem como, os dados de faturamento declarado em DIPJ/SIMPLES NACIONAL, receita bruta contábil, massa salarial e número de trabalhadores declarados em GFIP, massa salarial constante de folha de pagamento, e movimentação financeira, relativo ao período 2013 a 2015.

(...)

37. Os quadros acima, demonstram que a folha de salários equivale a receita bruta das empresas DESTAQUE e DINAMICA, sendo que em alguns anos a despesa com pessoal ultrapassa o valor da receita contábil. Esta receita, sequer foi declarada corretamente como base de incidência do SIMPLES NACIONAL, consoante a Declaração prestada ao SIMPLES NACIONAL.

38. Da análise dos fatos acima, pode-se afirmar que as empresas DESTAQUE e DINAMICA tem elevada massa salarial quando comparados ao faturamento, cuja tributação como optante do SIMPLES NACIONAL afasta a incidência da contribuição patronal a cargo da empresa e demais contribuições como GIL/RAT e de TERCEIROS. Já a empresa EXEMPLO, tributada pelo Lucro Real e sujeita às

contribuições sociais previdenciária e de terceiros como uma empresa NORMAL, tem ínfimo valor de massa salarial.

(...)

42. Formalmente, as empresas foram constituídas de forma a não ultrapassar os limites legais impostas na legislação do SIMPLES NACIONAL. Ocorre, que a situação fática da empresa, por meio dos fatos e documentos apresentados, verificou-se a caracterização de GRUPO ECONÔMICO; a seguir demonstrado.

43. As empresas – EXEMPLO – DINAMICA – DESTAQUES – têm o mesmo contador Ivan Carlos da Silva – escritório Maximum Assessoria e Controle Contábil S/C Ltda, e utilizam da mesma estrutura administrativa, contábil e jurídica, tendo como endereço informado no Contrato Social o seguinte:

(...)

49. Embora conste do contrato social da empresa EXEMPLO que a administração é exercida pelo sócio Marcelo Ramires Fernandes, o sócio Celso Hiroshi Miyasaki exerce também atividade gerencial na empresa. Em vários documentos apresentados abaixo a empresa é representada pelo sócio Celso:

(...)

50. A empresa DESTAQUE é uma EIRELI (Empresa Individual de Responsabilidade Limitada) cujo titular é Celso Hiroshi Miyasaki, sócio da empresa EXEMPLO.

51. A empresa DINAMICA tem como sócias no contrato social Luci Stelle e Jussamara da Silva Lessa. A sócia Luci Stelle é esposa do sócio Celso Hiroshi Miyasaki, conforme consta da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2010:

(...)

53. A Sra. Jussamara da Silva Lessa constou na GFIP como empregada da empresa EXEMPLO, período de 07/2010 a 05/2011, telas juntadas no processo.

54. Outrossim, verificou-se que a empresa DINAMICA é administrada e gerida por Celso Hiroshi Miyasaki e Marcelo Ramires Fernandes, consoante Procuração Pública lavrada em 22/05/2013, junto ao Tabelionato de Notas e Registro das Pessoas Naturais de Curitiba (Cartório do Portão), folhas 057/058, livro 456-P e de Procuração Particular, datada de 03/11/2014 (fl. 1151):

(...)

55. Abaixo temos vários contratos de trabalho relativo a empresa DINAMICA que foram assinados pelo Celso Hiroshi Myasaki:

(...)

56. O objetivo da constituição das empresas DINAMICA e DESTAQUE e sua inscrição formal no SIMPLES NACIONAL foi concentrar os trabalhadores do GRUPO ECONÔMICO, de forma a afastar a incidência de contribuição

previdenciária e de terceiros. O quadro abaixo apresenta uma somatória dos valores declarados em GFIP, anos 2013 a 2015, consolidado por CBO (Classificação Brasileira de Ocupação) e por ordem decrescente de valores:

(...)

57. Foram identificados pagamentos extraídos da conta 5.7.03.007.4430 – Aluguéis e Condomínios, pertencente ao grupo 5.7.03.- Despesas Administrativas, conforme consta do Razão extraído da contabilidade da empresa EXEMPLO, a funcionários registrados formalmente nas empresas DINAMICA e DESTAQUE. Estas despesas com alugueres foram pagas pela empresa EXEMPLO.

(...)

62. Embora a empresa EXEMPLO tenha registrado formalmente apenas 6 funcionários no período entre 2013 e 2015 (vide quadro no parágrafo 56 acima consolidado por CBO - Classificação Brasileira de Ocupação); consta a existência de elevada compra de uniformes registrado na Conta 5.7.03.001.4352 – Uniformes, pertencente ao grupo 5.7.03.001 - Despesas com Pessoal, conforme consta do Razão extraído da contabilidade da empresa EXEMPLO:

(...)

67. A segurada empregada ELIS DAIANE GOMES MARQUES, no período entre 2013 e 2015, foi registrada formalmente nas empresas EXEMPLO e DINAMICA. Todavia, a Ação Trabalhista revela a existência de GRUPO ECONÔMICO, admitido, inclusive, pela própria empresa, consoante se verifica abaixo, com dados e trechos extraídos do processo trabalhista.

(...)

Verifica-se, portanto, que a autoridade fiscal se fundamentou em inúmeros fatos para concluir para existência de Grupo Econômico de Fato, dentre os quais aqueles acima transcritos.

De acordo com o relatório fiscal e documentos dos autos, constata-se haver confusão patrimonial entre as empresas Exemplo Prestadora de Serviços Ltda, Dinâmica Distribuidora de Cartões Telefônicos Ltda ME e Destaque Prestadora de Serviços - Eireli, as quais, além de serem dirigidas pelos mesmos administradores (unicidade de direção), sócios Marcelo Ramires Fernandes e Celso Hiroshi Miyasaki, também compartilham recursos financeiros, mediante pagamentos de despesas pela atuada para DESTAQUE e DINÂMICA, e até mesmo empregados, estes reconhecidos **em ações trabalhistas com vínculos simultâneos com as empresas citadas**, o que caracteriza a existência do grupo econômico.

Enfim, são vários os elementos que comprovam a interligação entre as empresas, que elas pertencem às mesmas pessoas, compõem interesses econômicos subordinados a controle de capital, apresentam convergência mercantil para atingimento de objetivos comuns etc.

Destarte, nota-se que a configuração do grupo econômico deu-se por algo mais relevante que apenas a identidade dos sócios e/ou de endereço, ou seja, ocorreu pela existência de um controle econômico, gerencial e administrativo.

Diante de todo o exposto, rejeitam-se as teses dos recorrentes acerca da caracterização do grupo econômico em foco e de falta de provas correspondentes, devendo ser mantido incólume o lançamento neste aspecto.

Da Multa Qualificada

Contrapõem-se, os recorrentes, contra a qualificação da multa aplicada afirmando a inocorrência de qualquer das situações previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 e a ausência de atuação dolosa.

Sem razão!

A qualificação da multa aplicada foi fundamentada pelo auditor fiscal na disposição contida nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, entendendo pela ocorrência de sonegação e fraude, com vistas à redução ou supressão do tributo devido.

Em que pese este Conselheiro ter o entendimento de que a simples caracterização como segurados empregados, por si só, não tem o condão de ensejar a qualificação da multa, devendo haver a devida comprovação das condutas, os fatos constantes no relatório fiscal são aptos a justificar a tipificação prevista no artigo mencionado, uma vez que o sujeito passivo, de fato, simulou situação inexistente, ao qual sabidamente não fazia *jus*.

A autoridade autuante justifica a qualificação da multa da seguinte forma:

122. Considerando que o intuito do contribuinte foi afastar a incidência da contribuição patronal a cargo da empresa e demais contribuições como GIL/RAT e de TERCEIROS, por meio de empresas constituídas para este fim - DESTAQUE e DINAMICA - como optante do SIMPLES NACIONAL; com elevada massa salarial quando comparados ao faturamento.

123. Considerando que a empresa EXEMPLO, tributada pelo Lucro Real e sujeita às contribuições sociais previdenciária e de terceiros como uma empresa NORMAL, tem ínfimo valor de massa salarial.

(...)

(...)

Tem-se, portanto, que o dolo ficou evidenciado a partir da orquestração da tentativa, precípua, de economia tributária, a qual não se pode afirmar que não foi consciente, pois foi fruto de um planejamento, que envolveu, inclusive, uma seqüência temporal e um padrão comportamental, especialmente, reafirmando que a existência das pessoas jurídicas DESTAQUE E DINAMICA poderia subsistir somente no plano meramente formal, com evidente escopo de

proporcionar indevidamente ao sujeito passivo o benefício instituído pelo Simples Nacional. Tal fato reduziu, em muito, a base de cálculo das Contribuições Previdenciárias para o custeio do Regime Geral de Previdência Social e conseqüentemente as próprias Contribuições Previdenciárias e as destinadas a outras entidades e fundos. Sem espaço, no caso concreto, para aplicação do art. 112 do CTN.

No caso sob análise não se identifica planejamento tributário, mas sim a simulação de uma situação com o objetivo único de reduzir encargos tributários ilegalmente. O contribuinte não está aplicando a legislação à situação fática, mas simulando uma estrutura organizacional para obter benefícios fiscais. No caso retratado, a aparência de licitude não se coaduna a realidade, encoberta no plano formal, típica da simulação,

Considerando os fatos expostos e todos os elementos trazidos aos autos e já apreciados nos tópicos anteriores, considera-se demonstrada a ocorrência da conduta descrita nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964 a justificar a qualificação da multa, prevista no §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, considerando-se improcedentes as alegações da defesa sobre o tema.

Da Retroatividade Benigna

O instituto da retroatividade benigna permite a aplicação de lei a fato gerador de penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária ocorrido antes da sua vigência, desde que mais benéfica ao contribuinte e o correspondente crédito ainda não esteja definitivamente constituído, exatamente como diz o CTN, art. 106, inciso II, alínea “c”, que ora transcrevo:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Nesse pressuposto, a Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, deu nova conformação ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, refletindo diretamente na penalidade apurada por meio do correspondente procedimento fiscal. Com efeito, a multa de ofício qualificada ora em litígio teve seu percentual reduzido de 150% (cento e cinquenta por cento) para 100% (cem por cento), *verbis*:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...]

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

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

[...]

Neste diapasão, referida penalidade deverá ser recalculada para o patamar vigente de 100% (cem por cento).

Da Responsabilidade dos Sócios

Insurge-se, ainda, à corresponsabilidade/solidariedade atribuída às pessoas físicas de Marcelo Ramires Fernandes e Celso Hiroshi Miyasaki, sob o argumento de inexistir qualquer comprovação material dos fatos alegados, não se prestando para tanto a simples menção aos dispositivos 124, inciso I, e 135 do Código Tributário Nacional, sobretudo por não se cogitar em interesse comum na situação que constitua o fato gerador, ou mesmo prática de atos com excesso de poder, com conduta contrária à lei ou estatuto da empresa.

Não obstante as razões de fato e de direito ofertadas pela autoridade lançadora, ratificadas pelo julgador de primeira instância, os fundamentos adotados para fins de responsabilização dos sócios pela exigência fiscal não são capazes de atrair as hipóteses permissivas de aludida corresponsabilidade, como passaremos a demonstrar.

Pois bem!

Além dos artigos 121, 124 e 128 já colacionados alhures, cabe trazer a baila o artigo 135 do CTN:

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado

Com mais especificidade, na hipótese dos autos, a autoridade lançadora entendeu por bem atribuir a responsabilidade solidária ao Sr. Marcelo Ramires Fernandes e Celso Hiroshi Miyasaki, com esteio nos artigos 124, incisos I, e 135, do Códex Tributário, acima transcritos, diante da evidente comprovação de sua gestão na empresa, adotando as seguintes premissas:

98. Restou provado ainda, nos termos do art. 135 do CTN, abaixo transcrito, que os sócios Marcelo Ramires Fernandes e Celso Hiroshi Miyasaki agiram na administração do GRUPO ECONOMICO de forma a afastar a incidência da

contribuição patronal e de terceiros, tendo em vista a constituição de empresas formalmente incluídas no SIMPLES NACIONAL. Esta administração foi exercida diretamente, por meio de procuração, e/ou ainda de fato, como no caso do sócio Celso Hiroshi Miyasaki que praticou diversos ato de gerência consubstanciados nos documentos ora juntados e acima relatados no item GRUPO ECONOMICO.

(...)

99. Além destes fatos, some-se diversos pagamentos efetuados aos referidos sócios por meio do Banco Bradesco, além de diversas despesas dos sócios como alugueis, condomínios e outros serem pagos pela empresa EXEMPLO.

100. Dessa forma, nos termos do art. 121, inciso I, e art. 135 do CTN, a RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA será imputada aos sócios Marcelo Ramires Fernandes e Celso Hiroshi Miyasaki.

Contemplados os dispositivos legais que regulamentam a matéria, convém explicitar, ainda, que os precedentes deste Colegiado, ao proceder a subsunção dos fatos à norma, sobretudo diante da farta doutrina e jurisprudência sobre a matéria, fixou entendimento no sentido de que não basta a fiscalização imputar a corresponsabilidade à terceiros a partir de razões superficiais/rasas, sem conquanto adentrar com a profundidade que o caso exige, nas condutas praticadas pelos pretensos solidários, de maneira a comprovar que, de fato, interferiram na situação que constitua o fato gerador do tributo ou mesmo praticaram atos contra o estatuto da empresa e/ou a legislação de regência.

Com efeito, relativamente a responsabilização inscrita no artigo 124, inciso I, do CTN, o entendimento firmado neste Colegiado é no sentido de que o interesse comum não quer dizer simplesmente que se trata de sócio de fato ou de direito da empresa e, por conseguinte, responsáveis solidários.

Na verdade, o cerne da questão é que o interesse comum a ser demonstrado tem que se fixar na “situação que constitua o fato gerador do tributo” e não simplesmente interesse nas atividades econômicas da empresa, mesmo porque, neste último caso, a condição de sócio, por si só já atrai aludido interesse.

Mais precisamente, mister que a conduta do sócio responsabilizado seja determinante para fins de alcançar a infração tributária apurada e esteja devidamente demonstrada/comprovada pela fiscalização.

Neste sentido, convém trazer à baila as ementas dos processo nº 19515.003959/2007-18, da lavra do ilustre Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, o qual contempla com muita propriedade o tema sob análise, além do processo nº 16004.72002/2017-75, da lavra do Conselheiro Rayd Santana Ferreira, senão vejamos:

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. 124, I e 135, III do CTN. CONDUTA DO ADMINISTRADOR. REQUISITOS.

A responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado - resumidamente sócio-gerente -, nos termos do art. 135, III, do Código Tributário Nacional (CTN), não se confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de ser sócio da pessoa jurídica que atrai a responsabilidade tributária, mas sim a conduta, a atuação como gestor ou representante da pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos que resultaram em descumprimento de obrigação tributária. É necessário, portanto, a existência de nexo causal entre a conduta praticada e o respectivo resultado prejudicial ao Fisco. Com efeito, o administrador, ainda que de fato, que praticar alguma dessas condutas, com reflexo tributário, deverá figurar como sujeito passivo solidário.

Quanto ao art. 124, I, do CTN, são solidariamente obrigadas as “pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”. No âmbito do STJ prevalece o posicionamento nº sentido de que “o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponível”. Nesse sentido, continua o STJ, “feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no polo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação”. O que significa dizer, a nosso ver corretamente, que somente o interesse econômico não legitima a atribuição de responsabilidade tributária ao terceiro.

O que atrai essa responsabilidade solidária (124, I) é a participação do terceiro, ele não apenas sugere ao contribuinte o caminho a ser trilhado para burlar o Fisco, vai além, tem participação influente no procedimento de atribuir ao fato ocorrido no mundo concreto uma roupagem diversa da hipótese descrita na lei, com vistas a alterar as características essenciais do fato gerador ou impedir o seu conhecimento; o interesse econômico nessa hipótese também pode existir, mas não é primordial, o que importa é a conduta do terceiro, tal qual na responsabilidade do art. 135, III, do CTN. Enquadra-se nessa hipótese o terceiro que utiliza interposta pessoa com vistas a ocultar do Fisco o verdadeiro administrador da pessoa jurídica, bem como irregularidades fiscais. (processo nº 19515.003959/2007-18)

(...)

EMENTA

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO INTERESSE COMUM, ART. 124, I DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

Não restando comprovada pela fiscalização a existência de interesse comum na situação que constitua o fato gerador não persiste a imputação de responsabilidade solidária aos sócios da pessoa jurídica atuada.

Afirmar que a pessoa jurídica não age por si, mas através de seus diretores, como se isso fosse indício de interesse comum no fato gerador, implica ignorar que a pessoa jurídica tem personalidade jurídica própria e que o seu patrimônio não se confunde com o patrimônio de seus sócios, acionistas, diretores, gerentes, etc. (processo nº 16004.72002/2017-75)

No caso concreto, a nobre autoridade fiscal ao imputar a responsabilidade solidária ao Sr. Celso Hiroshi Miyasaki, elenca alguns fatos com o fito de demonstrar que realizava atos de gestão (assinar contratos, responder termos, procuração) e constava de forma frequente em negócios envolvendo a empresa, o que o vincula diretamente à empresa e aos fatos geradores apurados. Por vezes realizou negócios em seu nome e, logo após, repassou o ônus para a fiscalizada.

Como se observa, o substancial trabalho da fiscalização demonstra o vínculo do Sr. Celso Hiroshi Miyasaki com a empresa, agindo verdadeiramente, como sócio de fato, praticando atos de gestão, etc. No entanto, não restou demonstrado/comprovado quais teriam sido os atos práticos pela pessoa física que evidencie o interesse comum na “situação que constitua o fato gerador do tributo”, ou seja, relacionados diretamente com as infrações tributárias ora apuradas.

Poder-se-ia até cogitar em ser uma decorrência da própria atividade de gestão da empresa, num verdadeiro exercício de presunção. Entrementes, o instituto da responsabilidade tributária solidária não comporta essa forma de imputação por presunção, exigindo, assim, a comprovação inequívoca da conduta do sócio determinante à alcançar a infração tributária apurada, o que não se vislumbra na hipótese dos autos, onde o fiscal autuante, inobstante o esforço empreendido, somente logrou comprovar o vínculo societário do Sr. Celso Hiroshi Miyasaki com a autuada (interesse econômico), o que, por si só, não tem o condão de atrair os efeitos da corresponsabilização pretendida, impondo seja afastada a pretensão fiscal neste sentido.

No que diz respeito especificamente ao Sr. Marcelo Ramires Fernandes, observa-se do Relatório Fiscal que, BASICAMENTE, a imputação da solidariedade se deu apenas por constar do quadro societário.

Por sua vez, outro não é o entendimento quando constatada a atribuição da responsabilidade solidária inscrita no artigo 135, do Código Tributário, impondo à fiscalização proceder a devida individualização da conduta infracional do sócio responsabilizado, de forma a atrair os efeitos pretendidos.

Mais precisamente, ao pretender imputar a responsabilidade tributária solidária aos sócios da empresa autuada, com arrimo no artigo 135, inciso III, do CTN, impõe-se à autoridade lançadora individualizar a conduta lesiva ao contrato social ou à legislação de regência, de cada sócio corresponsabilizado, não bastando simplesmente aduzir que fazem parte do quadro societário da empresa autuada e elencar os fatos adotados para fins da constituição do próprio crédito tributário, ou seja, o mérito da autuação fiscal.

A propósito da matéria, não é demais nos valermos, novamente, dos ensinamentos do r. Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, nos autos do processo nº 19515.003959/2007-18 (acima citado), de onde pedimos vênia para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, *in verbis*:

(...)

53. Pois bem. Acerca da responsabilidade tributária, o art. 135 do CTN estabelece que são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos, os sócios, no caso de liquidação de pessoas (inciso I c/c inciso VII do art. 134), bem como os dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. A jurisprudência do STJ acrescentou ainda outra hipótese de responsabilização solidária, a dissolução irregular de sociedade, conforme dispõe a Súmula STJ 435: “presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente”. Tal hipótese é um desdobramento de infração à lei.

54. Embora o CTN estabeleça que a responsabilidade prevista no art. 135, III seja de caráter pessoal – entenda-se, exclusiva do sócio-gerente – o que desperta controvérsia, entendemos tratar-se de responsabilidade solidária⁵, pois se o art. 128 do CTN exige lei expressa para atribuir responsabilidade a terceiro, de igual modo a exclusão da responsabilidade do contribuinte deve estar prevista em lei. Outro ponto a reforçar esse posicionamento é a própria súmula 4306 do STJ, que ao tratar especificamente da matéria enuncia responsabilidade solidária do sócio-gerente e não responsabilidade pessoal.

55. A responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado – resumidamente sócio-gerente – não se confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de ser sócio da pessoa jurídica que atrai a responsabilidade tributária, mas sim a conduta, a atuação como gestor ou representante da pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos que resultaram em descumprimento de obrigação tributária. É necessário, portanto, a existência de nexos causal entre a conduta praticada e o respectivo resultado prejudicial ao Fisco. Com efeito, o administrador, ainda que de fato, que praticar alguma dessas condutas, com reflexo tributário, deverá figurar como sujeito passivo solidário.

56. Nesse sentido já se manifestou o STF:

O pressuposto de fato ou hipótese de incidência da norma de responsabilidade, no art. 135, III, do CTN, é a prática de atos, por quem esteja na gestão ou representação da sociedade, com excesso de poder ou a infração à lei, contrato social ou estatutos e que tenham implicado, se não o surgimento, ao menos o inadimplemento de obrigações tributárias.

[...]

A regra matriz de responsabilidade do art. 135, III, do CTN responsabiliza aquele que esteja na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica. Daí a jurisprudência nº sentido de que apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a personalidade entre o ilícito – má gestão ou representação por prática de atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos – e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade. (Trecho do voto do RE 562276, Relator(a): ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 03/11/2010, REPERCUSSÃO GERAL – MÉRITO DJe- 09-02-2011, p. 431, 432)

57. Na mesma linha o STJ:

[...] 4. Segundo o disposto no art. 135, III, do CTN, os sócios somente podem ser responsabilizados pelas dívidas tributárias da empresa quando exercerem gerência da sociedade ou qualquer outro ato de gestão vinculado ao fato gerador. Precedentes.

(REsp 640.155/RJ, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/04/2007, DJ 24/05/2007, p. 311) (Grifo nosso)

[...] O quotista, sem função de gerência não responde por dívida contraída pela sociedade de responsabilidade limitada. Seus bens não podem ser penhorados em processo de execução fiscal movida contra a pessoa jurídica (CTN, ART. 134 - DEC. 3.708/19, ART. 2.). (REsp 27.234/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/12/1993, DJ 21/02/1994, p. 2126)(Grifo nosso)

[...] A prática de atos contrários à lei ou com excesso de mandato só induz a responsabilidade de quem tenha administrado a sociedade por quotas de responsabilidade limitada, no caso, os sócios gerentes, não se expandindo aos meros quotistas. Não sendo o tema objeto de recurso pela decisão atacada, ausente, pois, o prequestionamento, que é pressuposto específico de admissibilidade do recurso especial.

Recurso especial improvido. (REsp 330.232/MG, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/04/2003, DJ 30/06/2003, p. 178).

Estabelecidas as premissas básicas para fins de atribuição da responsabilidade solidária, com fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário, impõe-se analisar se no caso contrato a fiscalização se desincumbiu do ônus de comprovar que as condutas dos sócios, de fato e de direito, possuem condições de atrair os efeitos do instituto tributário em comento.

E, como se observa dos autos, relativamente as pessoas físicas, a fiscalização imputou a responsabilidade pelo crédito tributário, com esteio no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, em suma, em razão de serem sócios da empresa no período da autuação e, **em tese**, ter praticado atos ilícitos.

Destarte, da simples leitura do Relatório da Ação Fiscal, constata-se que a autoridade lançadora, ao atribuir a responsabilidade solidária aos sócios, assim o fez de maneira absolutamente genérica, em síntese, diante de sua participação no quadro societário da empresa, o que, como vimos, não é demais para atrair os efeitos de referida corresponsabilização. No mais, o fiscal autuante simplesmente pretende vincular, de forma rasa, a conduta dos sócios à apuração fiscal, trazendo à baila questões meritórias da própria exigência fiscal, razões que, igualmente (isoladamente), não se prestam ao fim pretendido.

Cabe indagar: quais os atos praticados com excesso de poderes, em desacordo ao estatuto ou legislação? – Nenhum! Não há comprovação e, a meu ver, sequer indícios de que houve atos ilegais lesivos ao estatuto da empresa ou mesmo às normas legais.

Na esteira desse entendimento, não restando demonstrada de forma individualizada o ato lesivo à legislação ou com excesso de poderes, com a devida comprovação do nexos causal entre a conduta e o dano ao erário, não há como prevalecer a responsabilidade pessoal das pessoas físicas, Sr. Marcelo Ramires Fernandes e Celso Hiroshi Miyasaki.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer dos Recursos Voluntários e, Rejeitar as preliminares e, no mérito, dar-lhes parcial provimento para: a.) reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%; e b.) afastar a responsabilidade solidária das pessoas físicas.

Assinado Digitalmente

Marcelo Freitas de Souza Costa

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Alfredo Jorge Madeira Rosa**, redator designado.

Parabenizo o ilustre Relator pelo voto, sobre o qual divergi apenas em relação a exclusão dos responsáveis solidários do polo passivo da autuação.

A fiscalização muito bem caracterizou o dolo existente nas infrações apontadas. A detalhada descrição das condutas perpetradas motivou a manutenção da multa qualificada, por unanimidade, tanto no julgamento de 1ª instância, quanto neste CARF, em 2ª instância administrativa.

Destacou o acórdão recorrido que:

Destarte, no presente caso, houve infração à lei, tipificada pelo fisco, pelos sócios Marcelo Ramires Fernandes e Celso Hiroshi Miyasaki, na qualidade de administradores de fato do grupo econômico citado, os quais efetivaram a

simulação com vistas a obter redução de tributo, conforme explicitado anteriormente.

Noutro giro, descabida, por inexistência de previsão legal, a alegação de que, para atribuição da responsabilidade solidária aos sócios, é necessário que o ato praticado beneficie, ainda que em parte, o patrimônio pessoal do sócio. A despeito disso, verifica-se, no 'Demonstrativo de Responsáveis Tributários' de fls. 4947, que o grupo econômico pagou diversas despesas pessoais dos sócios.

Ante ao exposto, procede a responsabilização solidária dos sócios Marcelo Ramires Fernandes e Celso Hiroshi Miyasaki, nos moldes dos supracitados comandos do código tributário.

O Relator do processo neste CARF acolheu a tese da fiscalização, afirmando em seu excelente voto:

No caso sob análise não se identifica planejamento tributário, mas sim a simulação de uma situação com o objetivo único de reduzir encargos tributários ilegalmente. O contribuinte não está aplicando a legislação à situação fática, mas simulando uma estrutura organizacional para obter benefícios fiscais. No caso retratado, a aparência de licitude não se coaduna a realidade, encoberta no plano formal, típica da simulação.

Considerando os fatos expostos e todos os elementos trazidos aos autos e já apreciados nos tópicos anteriores, considera-se demonstrada a ocorrência da conduta descrita nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964 a justificar a qualificação da multa, prevista no §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, considerando-se improcedentes as alegações da defesa sobre o tema.

O Relatório Fiscal fundamentou, à e-fl. 4928, pelo art. 124, I do CTN a solidariedade entre as empresas componentes do grupo econômico de fato.

96. O CTN - Código Tributário Nacional, prevê, no art. 124, inciso I:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; 97. Verifica-se que as empresas EXEMPLO, DESTAQUE e DINAMICA formam GRUPO ECONÔMICO, consoante explicitado acima; de sorte que as empresas têm interesse comum na situação que constitui o fato gerador, quer seja, a tributação da folha de pagamento e demais remunerações decorrentes desta relação. Resumidamente, temos a tabela constante do parágrafo 83 onde foi feita a constatação de GRUPO ECONOMICO.

À e-fl. 4930 a citação do disposto na Lei nº8.212/91, art. 30, IX, reforça a fundamentação.

Quanto a este tópico o entendimento do colegiado foi unânime.

Por sua vez, a solidariedade dos sócios foi fundamentada no art. 135 do CTN, vide e-fl. 4928/4829:

98. Restou provado ainda, nos termos do art. 135 do CTN, abaixo transcrito, que os sócios Marcelo Ramires Fernandes e Celso Hiroshi Miyasaki agiram na administração do GRUPO ECONOMICO de forma a afastar a incidência da contribuição patronal e de terceiros, tendo em vista a constituição de empresas formalmente incluídas no SIMPLES NACIONAL. Esta administração foi exercida diretamente, por meio de procuração, e/ou ainda de fato, como no caso do sócio Celso Hiroshi Miyasaki que praticou diversos ato de gerência consubstanciados nos documentos ora juntados e acima relatados no item GRUPO ECONOMICO.

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior; II - os mandatários, prepostos e empregados; III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Os atos de infração à lei ficaram evidenciados na descrição das condutas e demonstração do dolo, havendo inclusive pagamentos, pelas empresas, de despesas pessoais dos administradores.

O Relator destacou a ocorrência do disposto nos art. 71 e 72 da Lei nº4.502/64. Vislumbro que a estes artigos também se acresce o disposto no art. 73, haja vista a participação de mais de duas pessoas naturais e jurídicas.

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.

As ações dos administradores em infração à lei foram flagrantes, tornando imperiosa sua manutenção no polo passivo da autuação, na qualidade de responsáveis solidários.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer dos recursos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar-lhes provimento parcial para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%, nos termos da Lei nº 14.689/2023.

Assinado Digitalmente

Alfredo Jorge Madeira Rosa