



**Ministério da Economia**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 15504.000194/2008-13  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-010.353 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 1 de setembro de 2021  
**Recorrente** COMPANHIA DE SEGUROS MINAS BRASIL (ATUAL ZURICH MINAS BRASIL SEGUROS S/A) E OUTROS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2002

**AUTO DE INFRAÇÃO. DEIXAR DE DESCONTAR E ARRECADAR. CONTRIBUIÇÕES DO SEGURADO. MULTA.**

Constitui infração deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados a seu serviço, sujeitando o infrator à pena administrativa de multa.

O descumprimento de obrigação tributária acessória é hipótese que se submete ao prazo decadencial descrito no inciso I do artigo 173 do CTN.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. MULTA. PRAZO. DECADÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 148.**

É de cinco anos o prazo para a Fazenda Pública efetuar o lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória, sendo contado esse prazo a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Inteligência da Súmula CARF nº 148.

**GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. REALIZAÇÃO DO FATO GERADOR. INTERESSE JURÍDICO COMUM.**

A aplicação do art. 30, IX, da Lei n. 8.212/1991 restringe-se às hipóteses em que a empresa integrante do grupo econômico tenha participado da ocorrência do fato gerador (interesse jurídico comum).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, (i) em conhecer e negar provimento ao recurso voluntário da Contribuinte (COMPANHIA DE SEGUROS MINAS BRASIL – atual ZURICH MINAS BRASIL SEGUROS S/A), (ii) em não conhecer do recurso voluntário da responsável solidária MINAS BRASIL SEGURADORA VIDA E PREVIDÊNCIA S/A, uma vez que esta não chegou a apresentar impugnação, e (iii) em conhecer do recurso voluntário das demais responsáveis solidárias, dando-lhe provimento, porém, por maioria de votos, sendo vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Marcelo Rocha Paura e Denny Medeiros da Silveira (relator), que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gregório Rechmann Junior.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente e Relator

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Marcelo Rocha Paura (Suplente Convocado), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

## Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância, transcreveremos o relatório constante do Acórdão n.º 02-19.759, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Belo Horizonte/MG, fls. 321 a 327:

Trata-se de infração à Lei 8.212/91, artigo 30, inciso I, alínea “a” e art. 4.º da Lei 10.666/03, tendo em vista que, de acordo com o Relatório Fiscal da Infração, fls. 4/5, a empresa deixou de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições de segurados a seu serviço. Sobre os valores pagos aos segurados a título de participação nos lucros e resultados, sem o cumprimento dos requisitos legais, não houve desconto da contribuição devida pelos segurados beneficiários dessa remuneração.

De acordo com o Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, fls. 5/8, a multa cabível está prevista nos artigos 92 e 102 da Lei 8.212/91 e RPS, artigo 283, inciso I, alínea ‘g’, e o valor da multa aplicável corresponde ao valor mínimo, que em 12/2007 era de R\$ 1.195,13.

Ainda de acordo com o Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, ficou configurada a agravante prevista no artigo 290, inciso V do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99. Assim, o valor da multa foi elevado em duas vezes, totalizando R\$ 2.390,26.

A ação fiscal foi precedida de Mandado de Procedimento Fiscal — MPF de n.º 09430587, fl. 11, e de Termo de Início de Ação Fiscal — TIAF, fls. 12/13, tendo a documentação sido solicitada por meio do TIAF.

O Auto de Infração - AI foi lavrado em 20/12/07, tendo o autuado dele tomado ciência na mesma data, conforme documento de fl. 1.

O Contribuinte contestou a autuação, através da defesa de fls. 98/106, que contém, em síntese:

Alega que ocorreu a decadência do direito do fisco federal fiscalizar o cumprimento de obrigações acessórias relativas a fatos geradores ocorridos entre 01/02 e o de u..., 150 de CTN, vez que o lançamento ocorreu P-M 20/12/2007. Afirma que se considera homologado tacitamente o lançamento e extinto não apenas o crédito tributário, mas também as respectivas obrigações acessórias. Cita jurisprudência.

Diz que há necessidade de sobrestamento do presente processo administrativo, pois a presente autuação decorre do entendimento da SRFB de que a impugnante não procedeu à retenção das contribuições incidentes sobre os valores pagos aos seus segurados a título de PLR. Ocorre que o fisco federal considerou que a impugnante deveria ter oferecido à tributação parcelas que, em verdade, não compõem o salário-de-contribuição e por isso não foram entendidas como fatos geradores de tributo. A legitimidade da pretensão fiscal quanto a supostos recolhimentos a menor de

contribuições previdenciárias está sendo discutida nos autos das NFLDs DEBCADs 37.123.819-6 e 37.123.818-8. Caso a decisão dessa Delegacia da Receita seja favorável à impugnante, anulando-se o lançamento constituído nos autos principais, por óbvio que maculará toda a exigência acessória constituída no presente auto de infração. Cita doutrina e jurisprudência.

Requer sejam os autos sobrestados até a decisão definitiva nos autos principais (NFLDs DEBCADs 37.123.819-6 e 37.123.818-8). Caso não seja acolhido este pedido, pede a nulidade parcial do crédito apurado referente às competências 01/02 a 09/02, em razão de terem sido alcançadas pela decadência.

Foram também citadas as empresas que compõem o Grupo Mercantil do Brasil. O Banco Mercantil do Brasil S.A., apresentou defesa às fls. 125/129, que contém, em síntese:

Afirma que foi comunicado da responsabilidade solidária imputada no bojo do presente Auto de Infração com fundamento legal na Lei 8.212/91, artigo 30, inciso IX.

Alega que a responsabilidade solidária não é matéria de livre criação e alteração do legislador ordinário, pois a Constituição Federal de 1988 estabelece que o trato da matéria deve ser por meio de lei complementar. Cita o artigo 146 da Constituição Federal e o artigo 124 do CTN. Afirma que o interesse comum não é revelado pelo interesse econômico no resultado, mas pelo interesse jurídico na situação que constitui o fato gerador. Diz que em momento algum restou demonstrada a participação ou realização por parte da impugnante na situação que constituía o fato gerador das contribuições supostamente devidas pela Companhia de Seguros Minas Brasil. Acrescenta que o simples fato de pertencer ao mesmo grupo econômico não é situação suficiente para a aplicação da responsabilidade solidária prevista no CTN, artigo 124, inciso I. Cita jurisprudência.

Argumenta que não existe no CTN qualquer dispositivo que fundamente a atribuição da responsabilidade tributária do grupo econômico a que pertence o autuado originário. Diz que a descon sideração da personalidade jurídica pretendida pela fiscalização só será possível caso fique comprovado o abuso da personalidade jurídica. Cita o Código Civil de 2002, artigo 50.

Requer seja anulada a atribuição de responsabilidade solidária imputada pelo ofício ri 202/2008/DRF/BHE/SEFIS.

À exceção da empresa Minas Brasil Seguradora Vida e Previdência S.A., as demais empresas do grupo econômico também apresentaram defesas contendo o mesmo conteúdo da apresentada pelo Banco Mercantil do Brasil S.A., Banco Mercantil de Investimentos S.A, fls. 143/147, Mercantil do Brasil Administradora e Corretora de Seguros S.A., fls. 159/163, Mercantil do Brasil Distribuidora S.A — Título e Valores Mobiliários, fls. 173/177, Mercantil do Brasil Financeira S.A., fls. 187/191, Mercantil Administração e Corretagem de Seguros S.A., fls. 204/208, Mercantil do Brasil Leasing S.A. — Arrendamento Mercantil, fls. 219/223, Mercantil do Brasil Corretora S.A. — Câmbio, Títulos e Valores Mobiliários, fls. 235/239, Mercantil do Brasil Imobiliária S.A., fls. 250/253, Eletrodados Corretora de Seguros e Previdência Privada S.A., fls. 263/267, e SASA Serviços Administrativos S.A., fls. 282/286.

Ao julgar a impugnação, em 5/11/08, a 8ª Turma da DRJ em Belo Horizonte/MG, por unanimidade de votos, conclui pela sua improcedência, conforme assim restou ementado no *decisum*:

**AUTO DE INFRAÇÃO. DEIXAR DE DESCONTAR E ARRECADAR AS CONTRIBUIÇÕES DO SEGURADO. DECADÊNCIA. SOLIDARIEDADE. GRUPO ECONÔMICO.**

Constitui infração à Lei 8.212/91, artigo 30, inciso I, alínea 'a' e artigo 4º da Lei 10.666/03, a empresa deixar de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados a seu serviço.

O descumprimento de obrigação tributária acessória é hipótese que se submete ao prazo decadencial descrito no inciso I do artigo 173 do CTN.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta lei, Lei 8.212/91, artigo 30, inciso IX.

Cientificada da decisão de primeira instância, em 11/9/09, segundo o Aviso de Recebimento (AR) de fl. 357, a Contribuinte, por meio de seu advogado (procuração de fl. 285), interpôs o recurso voluntário de fls. 369 a 379, em 13/10/09, alegando, em síntese, que:

Por esse suposto descumprimento de obrigação acessória (deixar de reter e recolher), impôs-se, à Recorrente, multa equivalente a R\$ 2.390,26 (dois mil, trezentos e noventa reais e vinte e seis centavos), aplicada com escoro no arts. 92 e 102 da Lei n.º 8.212/91, inc. I. "a", do art. 283 e art. 373. ambos do Decreto n.º 3.048/99 (RPS).

### **3.1. Da necessidade de sobrestamento do presente processo.**

A presente autuação, confirmada pelo acórdão recorrido, decorre do entendimento da SRFB de que a Recorrente deixou de reter e recolher o montante referente às contribuições incidentes sobre os valores pagos aos seus segurados empregados a título de PLR.

[...]

Por isso, inclusive, a legitimidade da pretensão fiscal quanto a supostos recolhimentos a menor de contribuições previdenciárias incidentes sobre tal montante está sendo discutida nos autos das NFLD/DEBCAD's n.º 37.123.819-6 e 37.123.818-8, que aguardam julgamento por este Conselho.

Se a decisão for favorável à Recorrente, anulando-se assim, os lançamentos constituídos nos autos principais (NFLD/DEBCAD's n.º 37.123.819-6 e 37.123.818-8), resta claro que toda a exigência acessória constituída no Auto de Infração em epígrafe será maculada.

[...]

Desta feita, em face da existência de questão prejudicial a ser apreciada por esse Conselho julgador, requer a Recorrente, desde já, seja o presente recurso sobrestado até a decisão definitiva nos autos principais (NFLD/DEBCAD's n.º 37.123.819-6 e 37.123.818-8).

### **3.2. Da decadência do direito de o Fisco Federal fiscalizar o cumprimento de obrigações acessórias relativas a fatos geradores ocorridos entre jan./2002 e nov./2002.**

Conforme já destacado, a autuação confirmada no acórdão atacado se refere a fatos geradores ocorridos entre as competências jan./2002 a dez./2002. Como a notificação do lançamento do crédito tributário somente ocorreu em 20 de dezembro de 2007, transcorreu *in albis* o prazo decadencial quinquenal para a sua constituição, a teor do que dispõe o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

[...]

## **4. DA AUSÊNCIA DE DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA POR PARTE DA RECORRENTE.**

Conforme já exposto linhas atrás, o acórdão combatido sustenta que a Recorrente não descontou as contribuições incidentes sobre a parcela das remunerações de seus segurados empregados referentes ao valor pago, em 2002, a título de Participação nos Lucros ou Resultados, prevista no art. 30, inciso I, 'a', do Regulamento da Previdência Social (RPS).

[...]

De acordo com a fiscalização, a Recorrente não cumpriu os critérios firmados em legislação específica para que os valores pagos a título de PLR não integrassem o salário-de-contribuição (base de cálculo das contribuições sociais).

[...]

No entanto, conquanto sejam aparentemente lógicos, os argumentos aduzidos pela Fiscalização e pela DRJ não condizem com a melhor hermenêutica para o caso, que aponta para a não-incidência das contribuições previdenciárias sobre as parcelas autuadas. Conforme já demonstrado nos autos das NFLD/DEBCAD's n.º 37.123.819-6 e 37.123.818-8, as exações em tela são claramente inconstitucionais.

As responsáveis solidárias, relacionadas abaixo, foram cientificadas da decisão, em 11/9/09, segundo os ARs de fls. 358 a 368:

ELETRODADOS CORRETORA DE SEGUROS E PREVIDÊNCIA PRIVADA S/A
MERCANTIL DO BRASIL LEASING S/A - ARRENDAMENTO MERCANTIL
MERCANTIL DO BRASIL IMOBILIÁRIA S/A
MERCANTIL ADMINISTRAÇÃO E CORRETAGEM DE SEGUROS S/A
MERCANTIL DO BRASIL CORRETORA S/A - CÂMBIO, TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS
MERCANTIL DO BRASIL FINANCEIRA S/A - CRÉDITO, FINANCIAMENTO E INVESTIMENTOS
MERCANTIL DO BRASIL ADMINISTRADORA E CORRETORA DE SEGUROS E DE NEGÓCIOS S/A
MERCANTIL DO BRASIL DISTRIBUIDORA S/A - TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS
BANCO MERCANTIL DE INVESTIMENTOS S/A
BANCO MERCANTIL DO BRASIL S/A
SANSA SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS E NEGÓCIOS S/A
MINAS BRASIL SEGURADORA VIDA E PREVIDÊNCIA S/A

Cientificadas da decisão, as responsáveis solidárias apresentaram, em 13/10/09, por meio do mesmo advogado da Contribuinte, um único recurso voluntário, fls. 382 a 388, no qual alegam, em síntese, que:

Ao contrário do alegado pelas autoridades lavradoras e confirmado pela 8ª Turma da DRJ/BHE, a responsabilidade tributária não é matéria de livre criação e alteração pelo legislador ordinário. Isso porque a Constituição Federal de 1988 estabelece, implícita ou explicitamente, limitações que restringem - senão vedam - a produção normativa inferior relativamente a determinados temas.

[...]

Quanto à solidariedade de fato, verifica-se que a autoridade lançadora não se desincumbiu do ônus de demonstrar que a Recorrente possuía interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal a cargo da Companhia de Seguros Minas Brasil (empresa originariamente autuada no AI em epígrafe).

[...]

Da mesma forma, inviável a aplicação da solidariedade de direito prevista no art. 30, inciso IX, da Lei n.º 8.212/91. Isso porque, como visto, a responsabilidade tributária é matéria reservada, pela Constituição Federal de 1988, à lei complementar. Sendo assim, ao fazer uma interpretação sistemática do art. 124, inciso II, do GIN, conclui-se, inevitavelmente, que a "lei" a que se refere o mencionado dispositivo deverá ser, necessariamente, a lei complementar [...].

Não existe, no Código Tributário Nacional, qualquer dispositivo que fundamente a atribuição de responsabilidade tributária ao grupo econômico a que pertence o autuado originário. Vale dizer, o CTN, em momento algum, revogou, para fins de responsabilidade tributária, a distinção entre pessoas jurídicas.

Sendo assim, a desconsideração da personalidade jurídica pretendida pela Fiscalização só será possível caso fique comprovado o abuso da personalidade jurídica. Ou seja, é

necessário o uso de autonomia patrimonial de pessoa jurídica para a consecução de fraude, sem a qual a responsabilização das empresas não poderá ocorrer.

Dessa forma, a responsabilidade solidária de empresa que não se utilizou da estrutura para ganho fraudulento carece de suporte fático para a subsunção ao estatuído na autorização legislativa do art. 50 do Código Civil de 2002.

[...]

Entender de outra forma é admitir que a pena ultrapasse a pessoa do acusado ou que patrimônio de outrem responda por dívida de terceiro, o que é nitidamente vedado pelo ordenamento jurídico pátrio.

[...]

Em face do exposto, as Recorrentes requerem a reforma do acórdão ora atacado, a fim de que sejam anuladas as atribuições de responsabilidade solidária a elas imputadas.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, Relator.

### **Do conhecimento do recurso voluntário da Contribuinte**

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço.

### **Da alegada necessidade de sobrestamento do processo**

A Recorrente alega ser necessário o sobrestamento do presente processo até que se conclua a discussão das obrigações principais referente aos DEBCADs n.º 37.123.819-6 e 37.123.818-8 das quais teria decorrido a multa ora discutida.

Pois bem, o DEBCAD n.º 37.123.819-6 é discutido no processo 15504.000192/2008-16, tendo sido mantido em julgamento de primeira instância, porém, aguarda o julgamento do recurso voluntário.

Todavia, o DEBCAD n.º 37.123.818-8, que segue no processo 15504.000193/2008-61, teve a sua discussão administrativa concluída na Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) deste Conselho, que proferiu o Acórdão n.º 9202-005.706, reconhecendo a incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos pela Contribuinte a título de Participação nos Lucros ou Resultados (PLR), no ano de 2002. Inclusive, nesse DEBCAD, foram lançadas contribuições devidas pelos segurados empregados que a Contribuinte deixou de arrecadar e recolher, o que, por si só, já justifica a lavratura da multa ora discutida.

Acrescente-se, por fim, que o débito mantido nesse DEBCAD n.º 37.123.818-8 foi baixado por liquidação em 8/5/18.

Sendo assim, a alegação de sobrestamento perdeu o seu objeto.

### **Da alegada decadência**

Segundo a Contribuinte, uma vez que o lançamento somente ocorreu em 20/12/07, estariam atingidas pela decadência às competências de 01/2002 a 11/2002, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), Lei n.º 5.172, de 25/10/66.

Contudo, não prospera tal alegação.

Vejamos, inicialmente, o que dispõe a legislação de regência sobre a obrigação acessória em comento e a respectiva pena administrativa de multa pelo seu descumprimento:

**Lei nº 8.212, de 24/7/91**

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

I - a empresa é obrigada a:

a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;

[...]

Art. 92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento.

[...]

Art. 102. Os valores expressos em moeda corrente nesta Lei serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).

**Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6/5/99**

Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis nºs 8.212 e 8.213, ambas de 1991, e 10.666, de 8 de maio de 2003, para a qual não haja penalidade expressamente cominada neste Regulamento, fica o responsável sujeito a multa variável de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) a R\$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos), conforme a gravidade da infração, aplicando-se-lhe o disposto nos arts. 290 a 292, e de acordo com os seguintes valores: (Redação dada pelo Decreto nº 4.862, de 2003)

I - a partir de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) nas seguintes infrações:

[...]

g) deixar a empresa de efetuar os descontos das contribuições devidas pelos segurados a seu serviço;

Como se vê nos dispositivos acima, a multa em questão é lançada de ofício pela fiscalização, sempre que constatar que a empresa deixou de efetuar o desconto das contribuições devidas pelos segurados a seu serviço. Logo, tratando-se de lançamento de ofício, o prazo decadencial deve ser aferido pela regra do art. 173, inciso I, do CTN, que assim dispõe:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Já a regra do art. 150, § 4º, do CTN, invocada pela Contribuinte, diz respeito a lançamento por homologação, razão pela qual é inaplicável ao caso, sendo nessa linha, inclusive, o julgado *a quo*, do qual extraímos o seguinte excerto, fl. 325:

Inadequada, na hipótese, a aplicação do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, para fins de cálculo do prazo de decadência, porquanto *o caput* da referida norma de regência remete o intérprete à *antecipação do pagamento*. O descumprimento de obrigação tributária acessória não é instância procedimental que se equipare à antecipação do pagamento.

Nesse sentido, inclusive, segue a Súmula CARF nº 148, de observância obrigatória no presente julgamento, cujo enunciado transcrevemos a seguir:

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Portanto, tendo em vista que a infração foi cometida no ano de 2002 e que o lançamento poderia ter sido efetuado até 31/12/07, não se encontrava atingido pela decadência o direito de a fiscalização efetuar o lançamento da multa quando da sua lavrada em 20/12/07.

### **Da alegada ausência de descumprimento da obrigação acessória**

Segundo a defesa, a melhor hermenêutica aponta para a não-incidência das contribuições previdenciárias sobre as parcelas autuadas (Participação nos Lucros ou Resultados – PLR), aduzindo, ainda, que, conforme teria sido demonstrado nos autos das NFLDs 37.123.819-6 e 37.123.818-8, as exações em tela seriam claramente inconstitucionais.

Pois bem, primeiramente, cabe destacar que este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, sendo essa, aliás, a inteligência da Súmula CARF nº 2.

Ademais, com a conclusão do julgamento administrativo do débito referente ao DEBCAD nº 37.123.818-8 (obrigação principal), que manteve a incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos pela Contribuinte a título de PLR, no ano de 2002, tendo sido, inclusive, lançadas, nesse DEBCAD, contribuições devidas pelos segurados empregados e que a Contribuinte deixou de arrecadar e recolher, improcede a alegação recursal de ausência de descumprimento da obrigação acessória.

### **Do conhecimento do recurso voluntário das responsáveis solidárias**

O recurso voluntário apresentado por todas as responsáveis solidárias, em uma única peça, é tempestivo e foi subscrito por advogado devidamente constituído, porém, não será conhecido em relação à responsável solidária MINAS BRASIL SEGURADORA VIDA E PREVIDÊNCIA S/A, uma vez que esta não chegou a apresentar impugnação. Assim, conhecimento do recurso voluntário apenas em relação às demais responsáveis solidárias.

### **Das alegações recursais**

Em seu recurso, as responsáveis solidárias questionam, tão somente, a responsabilização solidária, alegando que a fiscalização não teria demonstrado o interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, e nem comprovado o abuso da personalidade jurídica.

Por fim, alegam que o art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91, não seria apto a justificar a responsabilização solidária, uma vez que tal responsabilização exigiria lei complementar.

Todavia, em que pese a defesa, não merecem guarida tais alegações.

Vejamos, inicialmente, o que dispõe o CTN a esse respeito:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

[...]

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Como se nota, os dispositivos em questão são claros ao estabelecer que a **lei** pode designar pessoas como solidariamente obrigadas, sem determinar que tal designação seja feita por lei complementar.

Desse modo, para o caso em análise, tal designação está disciplinada pelo art. 30, inciso IX, da Lei n.º 8.212/91, que assim dispõe:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei n.º 8.620, de 5.1.93)

[...]

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

Vê-se, pois, que além do inciso IX estabelecer uma responsabilidade solidária objetiva pelo cumprimento das obrigações decorrentes da Lei de Custeio da Previdência Social, tal dispositivo adota um conceito bastante amplo de grupo econômico, arrolando como responsáveis solidárias as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, o que é justificável, pois o legislador quis dar ao crédito previdenciário uma maior garantia.

Portanto, a responsabilização em comento independe da existência de interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e da configuração de abuso da personalidade jurídica, bastando, apenas, a existência de grupo econômico, qualquer que seja a sua natureza, de fato ou de direito.

Dessa forma, havendo grupo econômico, e isso não é discutido no caso em pauta, todas as empresas integrantes respondem solidariamente pelas obrigações decorrentes da Lei n.º 8.212/91, sendo nessa linha a decisão recorrida.

## **Conclusão**

Isso posto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso voluntário da Contribuinte (COMPANHIA DE SEGUROS MINAS BRASIL – atual ZURICH MINAS BRASIL SEGUROS S/A), por não conhecer do recurso voluntário da responsável solidária MINAS BRASIL SEGURADORA VIDA E PREVIDÊNCIA S/A, uma vez que esta não chegou a apresentar impugnação, e por conhecer e negar provimento ao recurso voluntário das demais responsáveis solidárias.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira

## Voto Vencedor

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Redator Designado.

Em que pese as bem fundamentadas razões de decidir do voto do ilustre relator, peço vênia para delas discordar no que tange ao recurso das responsáveis solidárias.

Inicialmente esclareça-se que, conforme destacado pelo d. Relator, o recurso voluntário das responsáveis solidárias, apresentado em uma única peça, não está sendo conhecido em relação à empresa MINAS BRASIL SEGURADORA VIDA E PREVIDÊNCIA S/A, uma vez que esta não chegou a apresentar impugnação.

No que tange às razões de defesa deduzida na peça recursal em análise, conforme destacado pelo d. Relator, tem-se que *as responsáveis solidárias questionam, tão somente, a responsabilização solidária, alegando que a fiscalização não teria demonstrado o interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, e nem comprovado o abuso da personalidade jurídica. Por fim, alegam que o art. 30, inciso IX, da Lei n.º 8.212/91, não seria apto a justificar a responsabilização solidária, uma vez que tal responsabilização exigiria lei complementar.*

Pois bem!

Sobre o tema, socorro-me aos escólios do voto vencedor do Conselheiro Luís Henrique Dias Lima, objeto do Acórdão n.º 2402-008.966, de 05 de outubro de 2020, envolvendo a mesma Contribuinte, *in verbis*:

Conforme relatado, a discussão acerca da solidariedade passiva tributária concentra-se em dois argumentos basilares: i) não foi demonstrado o interesse comum dos responsáveis solidários na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal; e ii) o art. 30, IX, da Lei n. 8.212/91, não seria apto a justificar a responsabilização solidária, uma vez que tal responsabilização exigiria lei complementar.

Preliminarmente, cumpre esclarecer que não há óbice para que lei ordinária instituidora de tributo, ao estabelecer a sujeição passiva, trate de responsabilidade tributária, inclusive na espécie solidariedade, devendo, todavia, observar os limites e requisitos previstos no Código Tributário Nacional, lei complementar autorizada pela Constituição Federal (art. 146) a dispor sobre conflitos de competência, regulamentar as limitações ao poder de tributar e emitir normas gerais em matéria de Direito Tributário.

De se observar que o tema “responsabilidade tributária” não está expressamente previsto nas alíneas do art. 146, III, da Constituição Federal, entretanto, conforme esclarece Frederico Araújo Seabra de Moura apud Daniel Monteiro Peixoto, adequa-se ao seu espectro semântico:

[...] Deste modo, o tema da responsabilidade tributária adequa-se ao espectro semântico do artigo 146 da CF/88, visto que o seu tratamento por norma geral de direito tributário cumpre dois parâmetros de harmonização do sistema tributário brasileiro: um positivo, consistente no oferecimento de regras de responsabilização aplicáveis de imediato por quaisquer dos entes federativos, independentemente de possuírem lei ordinária específica (ex, arts. 129 e 135 do CTN); outro, de cunho negativo, ao impedir que sejam criadas hipóteses de responsabilização de modo descontraído entre os diversos entes políticos que compõem a federação brasileira. (Lei complementar tributária. São Paulo: Quartier Latin, 2009, p. 213).

Ademais, a responsabilidade tributária guarda estreita relação com a solidariedade, vez que ambas constam do Título II (Obrigação Tributária) do Livro Segundo (Normas

Gerais de Direito Tributário) do Código Tributário Nacional, situando-se a solidariedade no capítulo IV e a responsabilidade tributária no capítulo V.

Com efeito, constata-se que o art. 124 do CTN dispõe sobre espécie de responsabilidade tributária, visto que ao dispor sobre solidariedade passiva tributária, nada mais faz que imputar, sem benefício de ordem, ônus aos coobrigados em face da relação jurídico-tributária constituída:

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.

Em relação a esse dispositivo, impende esclarecer que o interesse comum indicado no inciso I diz respeito exclusivamente àquele de natureza jurídica na realização do fato gerador, ou seja, ao interesse jurídico comum.

Quanto ao inciso II, aproprio-me do entendimento do i. Ministro José Delgado, no âmbito do REsp 717.717/SP, nos termos do excerto que destaco: “**3. A solidariedade prevista no art. 124, II, do CTN, é denominada de direito. Ela só tem validade e eficácia quando a lei que a estabelece for interpretada de acordo com os propósitos da Constituição Federal e do próprio Código Tributário Nacional**”. (STJ - REsp: 717717 SP 2005/0008283-8, Relator: Ministro JOSÉ DELGADO, Data de Julgamento: 28/09/2005, S1 – PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJ 08/05/2006 p. 172).

Nesse sentido, a doutrina de Leandro Paulsen esclarece que “**o legislador não pode contrariar o CTN, tampouco estabelecer solidariedade para quem não guarde relação com o fato gerador**”. (Direito tributário: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 12. ed. Livraria do Advogado Editora:ESMAFE, 2010, p. 930).

Paulo de Barros Carvalho, ao tratar do art. 124, II, do CTN, pugna pela necessária vinculação do responsável solidário à materialização da hipótese de incidência (fato típico):

Propositadamente, deixamos para o final a menção ao inc. II do art. 124, que declara solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei.

Ajeita-se aqui uma advertência sutil, mas de capitular relevo. O território de eleição do sujeito passivo das obrigações tributárias e, bem assim, das pessoas que devam responder solidariamente pela dívida, está circunscrito ao âmbito da situação factual contida na outorga de competência impositiva, cravada no texto da Constituição.

A lembrança desse obstáculo sobranceiro impede que o legislador ordinário, ao expedir a regra-matriz de incidência do tributo que cria, traga para o tópico de devedor, ainda que solidário, alguém que não tenha participado do fato típico. Falta a ele, legislador, competência constitucional para fazer recair a carga jurídica do tributo sobre pessoa alheia ao acontecimento gravado pela incidência. [...] (Curso de direito tributário. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 387).

Em uma abordagem ainda mais ampla da matéria, Luciano Amaro assim leciona:

Em suma, o ônus do tributo não pode ser deslocado arbitrariamente pela lei para qualquer pessoa (como responsável por substituição, por solidariedade ou por subsidiariedade), ainda que vinculada ao fato gerador, se essa pessoa não puder agir no sentido de evitar esse ônus nem tiver como diligenciar no sentido de que o tributo seja recolhido à conta do indivíduo que, dado o fato gerador, seria elegível como contribuinte. (Direito tributário brasileiro. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 338).

Noutro giro, o art. 128 do CTN, ao inaugurar o capítulo da responsabilidade tributária, estabelece os limites a serem observados:

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 a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Nessa perspectiva, permito-me deduzir que a aferição da solidariedade prevista no art. 30, IX, da Lei n. 8.212/1991, não se dá isoladamente pelo art. 124, II, do CTN, como assim procedeu a autoridade lançadora, mas, sim, observando-se, também, o disposto no art. 124, I, do CTN, que determina que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse jurídico comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Destarte, é forçoso reconhecer que a circunstância específica de uma empresa integrar grupo econômico de qualquer natureza, não atrai, por si só, a solidariedade passiva tributária das demais empresas integrantes, reclamando a existência de interesse jurídico comum na situação que constituiu o fato gerador, vez que ser integrante de grupo econômico não é requisito de imputação de responsabilidade tributária, inclusive na espécie solidariedade, a teor da inteligência do Código Tributário Nacional.

Conclui-se, assim, que a aplicação do art. 30, IX, da Lei n. 8.212/1991 requer interpretações sistemática e teleológica à luz do que dispõe o CTN sobre responsabilidade tributária, inclusive na espécie solidariedade, não podendo ser interpretado, exclusivamente, em combinação com o art. 124, II, do Código Tributário Nacional.

Nesse contexto argumentativo, é digno de registro o didático e elucidativo voto do i. Desembargador Valdeci dos Santos (TRF-3), no âmbito do AMS: 00173348520054036100, do qual transcrevo o seguinte excerto de sua ementa

**APELAÇÃO. MANDADO DE SEGURANÇA. GRUPO ECONÔMICO. EXPEDIÇÃO DE CERTIDÃO DE REGULARIDADE FISCAL. CONDICIONAMENTO À FISCALIZAÇÃO DE TODAS AS EMPRESAS DO GRUPO. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. [...] 3. Ademais, a respeito da solidariedade tributária, cumpre esclarecer que o "interesse comum" previsto no art. 124, I, do CTN, se traduz no interesse jurídico comum dos sujeitos passivos na relação obrigacional tributária, é dizer, quando os sujeitos realizam conjuntamente a situação que constitui o fato gerador, consoante jurisprudência pacífica do C. STJ. Quanto ao artigo 124, inciso II, do CTN, interpretado à luz da Constituição Federal (art. 146, III, CF), não deve ser entendido como autorização ao legislador ordinário para criar novas hipóteses de responsabilização de terceiros que não tenham participado da ocorrência do fato gerador, sendo esta a interpretação dada pelo C. STF ao julgar inconstitucional o art. 13 da Lei n.º 8.620/93, no RE 562.276 (repercussão geral). 4. Deste modo, a aplicação do artigo 30, inciso IX, da Lei n.º 8.212/91 restringe-se às hipóteses em que empresa do grupo econômico tenha participado na ocorrência do fato gerador (art. 124, I, CTN) ou em situações excepcionais, nas quais há desvio de finalidade ou confusão patrimonial, como forma de encobrir débitos tributários (art. 124 do CTN/art. 30, IX, da Lei n.º 8.212/91/art. 50 do Código Civil), não decorrendo a responsabilidade solidária exclusivamente da demonstração da formação de grupo econômico. 5. No caso concreto não há de se falar em incidência do art. 30, inc. IX, da Lei n.º 8.212/91, inexistindo indício nos autos de que as empresas do Conglomerado Econômico Itaúsa tenham participado conjuntamente na ocorrência de fato gerador ou que haja desvio de finalidade ou confusão patrimonial entre as empresas do grupo, como forma de encobrir débitos tributários. 6. Apelação a que se dá provimento. (TRF-3 - AMS: 00173348520054036100 SP, Relator: DESEMBARGADOR FEDERAL VALDECI DOS SANTOS, Data de Julgamento: 21/03/2017, PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: e-DJF3 Judicial 1 DATA:29/03/2017)**

Outrossim, também não se pode olvidar o entendimento do i. Ministro Mauro Campbell Marques, esposado no REsp 1.144.884/SC, que segue na mesma linha interpretativa:

**4. Incide a regra do art. 124, inc. II, do CTN c/c art. 30, inc. IX, da Lei n. 8.212/91, nos casos em que configurada, no plano fático, a existência de grupo econômico entre empresas formalmente distintas mas que atuam sob comando único e compartilhando funcionários, justificando a responsabilidade solidária das recorrentes pelo pagamento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos trabalhadores a serviço de todas elas indistintamente.**  
(STJ - REsp: 1144884 SC 2009/0114242-0, Relator: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Data de Julgamento: 07/12/2010, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 03/02/2011)

Dessa forma, concluo que as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas contribuições sociais previdenciárias, quando tenham participado da ocorrência do fato gerador (interesse jurídico comum).

Entretanto, constata-se, na espécie, que a autoridade fiscal não comprovou a existência de interesse jurídico comum da empresa integrante do grupo econômico na realização do fato gerador à qual se atribuiu a solidariedade passiva tributária, limitando-se a impor-lhe a responsabilidade objetiva prevista no art. 30, IX, da Lei n. 8.212/1991.

Ante o exposto, voto pela improcedência da solidariedade passiva tributária da empresa integrante do grupo econômico.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário das responsáveis solidárias (com exceção, apenas, da empresa MINAS BRASIL SEGURADORA VIDA E PREVIDÊNCIA S/A, em relação à qual o recurso voluntário não foi conhecido, uma vez que esta não chegou a apresentar impugnação), cancelando-se o lançamento fiscal em relação a estas.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior