



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



<b>PROCESSO</b>	<b>16004.720052/2012-48</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1201-007.336 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	25 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CARROCERIAS VOTUPORANGA LTDA. EPP
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Simples Nacional**

Ano-calendário: 2008

EXCLUSÃO. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. ANÁLISE GLOBAL. PROVA.

A constituição de pessoas jurídicas com CNPJ distintos, em nome de interpostas pessoas, com o objetivo de pulverizar atividades e receitas de modo a permitir a opção pelo tratamento diferenciado e favorecido de tributação no Simples Nacional é motivo de exclusão desse regime. Em casos dessa natureza é fundamental analisar o “conjunto da obra”, não se deve fixar em um ponto isolado, é o conjunto dos fatos concatenados, devidamente provados nos autos, que permitem concluir que se tratou de uma estratégia para tentar burlar o Fisco e permanecer no regime simplificado.

GRUPO ECONÔMICO. PULVERIZAÇÃO DE RECEITAS. EXCLUSÃO DO SIMPLES. A constituição de diversas empresas que ocupam um mesmo espaço físico, desenvolvem o mesmo objeto social, detém a mesma marca, produzem o mesmo produto, compartilham equipamentos, mão de obra, matérias-primas, diversas despesas operacionais e estrutura administrativa necessária a operacionalização, caracteriza artificialidade na criação e operação de um grupo econômico no qual todas as empresas poderiam em tese, usufruir de tributação privilegiada por meio da pulverização das suas receitas. Tal circunstância torna cabível a exclusão de todas elas do regime do Simples Nacional, na forma do inciso IV, do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006.

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. LANÇAMENTO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS DECORRENTES.

Promovida a exclusão da pessoa jurídica do Simples Nacional, esta se sujeita às normas tributárias aplicáveis às demais pessoas, sendo imperioso, se for o caso, o lançamento tributário, em honra ao princípio da legalidade, efetivado com a lavratura de auto de infração para a exigência do crédito tributário devido, independentemente do julgamento de eventual manifestação de inconformidade contra o ato declaratório de exclusão.

ATO ADMINISTRATIVO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES. SUSPENSÃO DOS SEUS EFEITOS. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO.

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples, por meio de interposição de Manifestação de Inconformidade, não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão (Súmula CARF nº 77).

EXCLUSÃO. EFEITO RETROATIVO. ATO DECLARATÓRIO. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS.

A exclusão do Simples Nacional no caso de interposição de pessoas produz efeitos a partir do próprio mês em que incorrida a causa excludente (art. 29, IV, §1º da LC 123/2006).

O STJ fixou entendimento no REsp 1.124.507, submetido ao regime do art. 543C, do CPC de 1973 (recurso repetitivo), no sentido de que por se tratar de situação excludente, que já era ou deveria ser de conhecimento do contribuinte a lei tratou o ato de exclusão como meramente declaratório, permitindo a retroação de seus efeitos à data de um mês após a ocorrência da circunstância ensejadora da exclusão.

SIMPLES NACIONAL. COMPENSAÇÃO DOS VALORES RECOLHIDOS. POSSIBILIDADE.

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada (Súmula CARF nº 76).

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

MATÉRIA NÃO SUSCITADA EM SEDE DE IMPUGNAÇÃO/MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. PRECLUSÃO PROCESSUAL.

Afora os casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não devem ser conhecidas às razões/alegações constantes do recurso voluntário que não foram suscitadas na impugnação/manifestação de inconformidade, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, sob pena, inclusive, de supressão de instância.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, bem como os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquele objeto da decisão.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. AFASTADA.

A imposição da penalidade qualificada depende da comprovação da ocorrência de crimes de sonegação, fraude ou conluio, conforme estabelecido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. A simples alegação genérica do ilícito não basta para justificar a qualificação da multa, sendo essencial a individualização e tipificação da conduta de cada sujeito passivo por parte da autoridade fiscal.

Quando a autoridade fiscal não especifica a conduta dolosa, a qualificação da multa para 150% se torna ilegítima. Nesse caso, a penalidade deve ser reduzida ao percentual padrão de 75%, aplicável às infrações comuns, conforme o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais, nos termos da Súmula CARF nº 04.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

A Súmula CARF nº 108 definiu pela legitimidade da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE DE DIREITO. CABIMENTO.

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, (Súmula CARF nº 210).

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM. CONFIGURAÇÃO.

Cabe a imposição de responsabilidade tributária em razão do interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação principal, nos termos do art. 124, I, do CTN, quando demonstrado que os responsabilizados não apenas ostentavam a condição de sócios de fato da autuada, como foram os responsáveis pelas operações societárias que resultaram na autuação.

Comprovado nos autos que as pessoas físicas e jurídicas classificadas pela fiscalização como sujeitos passivos solidários atuaram de maneira ativa, individual e unida com a fiscalizada, assumindo reciprocamente direitos e obrigações que circunscreveram os fatos jurídicos que dão essência à obrigação tributária, resta configurado o interesse comum na situação que constitui o fato gerador.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADORES DA PESSOA JURÍDICA.

Nos termos do art. 135, III, do Código Tributário Nacional, os administradores de pessoas jurídicas de direito privado, são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultante de atos praticados com infração de lei.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, nos termos do voto do relator: a) manter os efeitos de exclusão do Simples Nacional, de acordo com o ADE nº 094/12; b) rejeitar as preliminares de nulidade; e c) no mérito, dar parcial provimento aos recursos voluntários para: c.1) afastar a qualificação da multa de ofício imputada reduzindo o percentual de 150% para 75%; e c.2) determinar a compensação dos valores eventualmente recolhidos de

Contribuição Social Previdenciária pela Fiscalizada, no Simples Nacional, relacionado ao período autuado, com os montantes efetivamente devidos dessa contribuição.

*Assinado Digitalmente*

**Raimundo Pires de Santana Filho** – Relator e Presidente

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Marcelo Antônio Biancardi, Renato Rodrigues Gomes, Ricardo Pezzuto Rufino (substituto integral) e Raimundo Pires de Santana Filho (Presidente). Ausente o Conselheiro Nilton Costa Simões, substituído pelo Conselheiro Ricardo Pezzuto Rufino.

## RELATÓRIO

Trata-se de recursos voluntários, interpostos por Carrocerias Votuporanga Ltda. EPP e responsáveis tributários, às fls. 3.984/4.007, 4.035/4.043, 4.044/4.052 e 4.053/4.061, contra Acórdão nº 07-32.773, exarado pela 5ª Turma da DRJ/FNS, às fls. 3.928/3.973, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, às fls. 3.569/3,583, apresentada diante de sua exclusão do regime do SIMPLES NACIONAL, através do Ato Declaratório Executivo nº 94, de 03 de dezembro de 2012, emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em São José do Rio Preto, às fls. 3.552, bem como improcedentes as impugnações do Sujeito Passivo e responsáveis solidários, às fls. 3.874/3.899 e 3.908/3.925, contra Auto de Infração, às fls. 3.732/3.864, através do qual foi constituído o crédito tributário lançado no AI DEBCAD nº 51.016.825 6, referente às contribuições sociais correspondentes à parte da empresa, e as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados que prestaram serviços à Autuada, no montante de R\$ 1.652.920,22, envolvendo os períodos de apuração dos anos-calendário de 2009 a 2012. Também foram caracterizadas as responsabilidades tributárias de: Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda.; Florindo Miguel Cajuela Rodrigues; e José Antonio Cajuela Rodrigues, em relação ao crédito tributário constituído:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - EMPRESA	
Contribuição	606.282,47
Juros	137.213,95
Multa de Ofício	909.423,80
<b>Valor do Crédito Apurado</b>	<b>1.652.920,22</b>

Por bem refletir os fatos, adoto e transcrevo o relatório da decisão de primeira instância, complementando-o ao final:

### **1. DO ATO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL**

*Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada pela empresa acima identificada contra exclusão do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, mediante o Ato Declaratório Executivo nº 94, de 03 de dezembro de 2012, emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em São José do Rio Preto.*

*A exclusão teve origem na Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional de 10/10/2012, e foi motivada pela utilização de interpostas pessoas na constituição da pessoa jurídica Carrocerias Votuporanga Ltda. EPP, situação excludente prevista no inciso IV, do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006 que dispõe:*

*Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:*

*(...)*

*IV - a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas;*

*Os efeitos da exclusão, de acordo com o art. 2º do citado ADE, operaram-se retroativamente a 01/01/2008, nos termos do §1º do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006 e art. 6º, inciso VI, da Resolução CGSN nº 15, de 23 de julho de 2007.*

*Consoante apurado no curso do procedimento fiscal instaurado mediante o Termo de Início de Fiscalização cientificado ao contribuinte em 18/01/2012, foi constatada a fruição indevida da tributação favorecida do SIMPLES NACIONAL, através da constituição de sociedade empresária com a interposição das pessoas naturais dos Srs. Milton José da Silva, CPF nº 031.430.308-10 e sua esposa a Sra. Antonia Gilsemaria Ribeiro da Silva, CPF nº 031.767.188-02, o Sr. José Bombonato, CPF nº 785.372.828-04 e sua esposa Maria de Lourdes Benetti Bombonato, CPF nº 098.067.248-10, a Sra. Silmara Luciana Bombonato, CPF nº 269.957.448-10 e o Sr. José Rodrigues Martinez Neto, CPF nº 315.420.668-08. Apurou a fiscalização que referidas pessoas naturais são empregados da sociedade empresária EQUIPAMENTOS RODOVIÁRIOS RODRIGUES LTDA, CNPJ nº 45.164.753/0001-70, e que a empresa Carrocerias Votuporanga Ltda EPP foi constituída com o intuito de camuflar a prestação de serviços por pessoas físicas em industrialização de produtos fabricados por aquela.*

*As constatações da fiscalização estão sintetizadas no item 15 da Representação Fiscal:*

**“15 - CONCLUSÃO**

*Destarte, no caso em análise, a abertura da empresa "Carrocerias Votuporanga Ltda EPP" ocorreu por empregados da empresa "Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda", com o intuito de camuflar a real prestação de serviços por pessoas físicas em industrialização de produtos por ela fabricados.*

*Posto que os sócios da empresa Carrocerias Votuporanga Ltda EPP, não possuíam capacidade financeira para manter o empreendimento, resta comprovado que a empresa Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda custeou a atividade da empresa Carrocerias Votuporanga Ltda, contabilizando como sendo seus os custos e despesas de:*

*Água; Telefone;*

*Assistência médica aos trabalhadores; Assistência odontológica aos trabalhadores; Uniformes aos trabalhadores;*

*Equipamentos de Proteção Individual utilizados pelos trabalhadores; Materiais de Higiene e Limpeza;*

*Materiais intermediários utilizados no processo produtivo e serviços e ainda matéria prima (barras de ferro);*

*Honorários médicos, relativos aos serviços de exames admissionais e demissionais dos trabalhadores.*

*Da mesma forma, forneceu máquinas e equipamentos pertencentes ao seu Ativo Permanente, indispensáveis no desenvolvimento da atividade econômica.*

*Disponibilizou o imóvel, sendo ele o mesmo endereço do seu estabelecimento, permanecendo ambas as empresas no mesmo ambiente, desenvolvendo a mesma atividade, fabricando o mesmo produto e mesma marca (**carrocerias de madeira marca galego**), conforme consta na descrição dos produtos das notas fiscais emitidas, estando estampado no cabeçalho das notas fiscais de saídas de ambas as empresas a marca "**TRUCK GALEGO**", conforme documentos juntados às fls. 2663 a 2674 e 2793 a 2856. Da mesma forma, utilizando inclusive a mesma caixa postal n. 105, conforme consta no cabeçalho das notas fiscais da empresa Carrocerias Votuporanga (documentos de fls.2793 a 2856) e no rodapé dos documentos de fls.2857 e 2859, que correspondem à empresa Equipamentos Rodoviários Rodrigues.*

*Forneceu, ainda, a madeira e mão de obra, indispensáveis na fabricação do produto: Carrocerias de madeira marca GALEGO.*

*Que Carrocerias Votuporanga não possuía estrutura administrativa, não possuía trabalhadores ocupando funções administrativas e que a sua administração sempre foi realizada pela empresa Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda.*

*Que Carrocerias Votuporanga conforme demonstrado emitiu notas fiscais de vendas de produtos que não adquiriu tendo como destinatário a empresa Equipamentos Rodoviários Rodrigues gerando créditos fictícios, que assim de forma simulada visou ocultar o seu custeio de fato realizado pela empresa Equipamentos Rodoviários.*

*Assim sendo, resta evidente que a pessoa jurídica "Carrocerias Votuporanga Ltda EPP" foi constituída de forma a disfarçar a existência de uma verdadeira atividade,*

*isto porque, os documentos juntados no processo n.16.004.720052/2012-48 demonstram que a empresa Carrocerias Votuporanga, optante pelo Simples Nacional, não assumiu o risco de sua atividade econômica, sendo, portanto, subordinada à empresa Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda, tanto em sua administração quanto em seu custeio, não estando, assim, em consonância com o artigo 15 da lei n.8.212 de 24/07/1991, abaixo transcrito:*

*"Art. 15. Considera-se:*

*I - empresa - a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional." (grifo nosso)*

*Desta forma, a análise da situação fática exposta leva à conclusão de que a empresa Carrocerias Votuporanga Ltda EPP não foi constituída para atuar livremente no mercado.*

*Portanto, extrai-se das provas colacionadas no processo que, ao invés da empresa Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda incluir em sua própria folha de pagamento todos os funcionários que trabalham para ela, decidiu "financiar" alguns deles para constituir pessoa jurídica sob o regime tributário do Simples Nacional, a fim de continuar a prestar os mesmos serviços subordinados a ela.*

*Em análise ao contexto, formado por todo o conjunto de elementos e dos documentos apresentados e juntados no processo, concluímos de forma inequívoca que os mesmos se constituem em provas irrefutáveis quanto aos atos praticados a dissimular a ocorrência do fato gerador de contribuições previdenciárias patronais e que a empresa CARROCERIAS VOTUPORANGA LTDA EPP foi constituída por interposta pessoa, tendo como sócia de fato a empresa Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda, com o objetivo do benefício tributário pelo não pagamento de contribuições previdenciárias a cargo da empresa, destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre remunerações pagas ou creditadas a segurados empregados."*

*Em vista desses fatos foi exarado o Ato Declaratório Executivo nº 94, de 03 de dezembro de 2012, emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em São José do Rio Preto, com efeitos a partir de 01/01/2008.*

## **2. AUTO DE INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL**

*Emitido o ADE, prosseguiu a fiscalização na empresa da excluída, conforme Termo de Continuidade datado de 14/11/2012, com o intuito de verificar o descumprimento de obrigações tributárias principais em face da exclusão.*

*Resultou da fiscalização o Auto de Infração (AI) DEBCAD nº 51.016.825- 6, onde foram lançadas as contribuições correspondentes à parte da empresa, e as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados que prestaram serviços ao Autuado no período de 01/2009 a 12/2011, que deixaram de ser recolhidas pelo contribuinte em face da opção pelo Simples Nacional.*

*Consoante o Termo de Constatação, as bases de cálculo das contribuições lançadas correspondem as remunerações declaradas pelo contribuinte em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, discriminadas no anexo DD – Discriminativo do Débito.*

*Além do principal, foi aplicada multa de ofício de 150%, devido aos fatos constatados na ação fiscal, que configuram o propósito de impedir ou retardar o conhecimento, pela autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, mediante atos praticados por seus dirigentes, visando, como resultado, o não pagamento de contribuições previdenciárias a cargo da empresa, destinadas a Seguridade Social, incidentes sobre remunerações pagas ou creditadas a segurados empregados.*

*Consta do referido Termo de Constatação, que devido a configuração de grupo econômico, foi imputada a responsabilidade solidária pelo crédito tributário lançado à pessoa jurídica Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda. e às pessoas físicas Florindo Miguel Cajuela Rodrigues e José Antonio Cajuela Rodrigues, em face da conduta descrita no Termo de Sujeição Passiva Solidária (fls. 3371-3864), cientificado aos responsáveis solidários, também cientificados do AI DEBCAD nº 51.016.825-6.*

*Em virtude de os fatos descritos caracterizarem, em tese, crime contra a ordem tributária, foi formalizada a Representação Fiscal para Fins Penais (comprot nº 16004.720069/2013-86).*

### **3. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE/IMPUGNAÇÕES**

*Cientificado do Ato Declaratório Executivo em 10/12/2010 (conforme prova o AR de fl. 3.553) e dos lançamentos em 28/03/2013 (conforme prova o AR de fl. 3.865), o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade contra o ADE em 01.01.2013 e impugnação ao auto de infração, onde contesta a exclusão do Simples consubstanciada no ADE nº 094 e a exigência tributária, expondo suas razões de fato e de direito, a seguir resumidas.*

#### **3.1 Das razões da manifestação de inconformidade**

*O contribuinte requer o cancelamento do ADE nos seguintes termos:*

*Preliminarmente, invoca a nulidade do ADE por ausência de motivação. Alega que os argumentos dispostos no Relatório do Despacho Decisório não têm relação com a realidade dos fatos. Discorre que a Fiscalização considerou que as pessoas naturais dos Srs. Milton José da Silva e sua esposa Sra. Antonia Gilsemaria Ribeiro da Silva, o Sr. José Bombonato e sua esposa Sra. Maria de Lourdes Benetti Bombonato, o Sr. José Rodrigues Martinez Neto e a Sra. Silmara Luciana Bombonato, são empregados da empresa "Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda.", e que participam na industrialização de produtos da "Carrocerias Votuporanga Ltda.", sendo que a primeira, de acordo com o Auditor Fiscal, custeou a atividade da manifestante, a Carrocerias Votuporanga Ltda., e, ainda, que a manifestante está no mesmo endereço da Equipamentos Rodoviários*

*Rodrigues Ltda., explorando a mesma atividade, e que ambas fabricam o mesmo produto, com a mesma marca, a mesma mão de obra, etc.. Aduz que com esse simples relato, o Auditor Fiscal concluiu que a contribuinte Carrocerias Votuporanga Ltda. foi constituída por interpostas pessoas tendo como sócia de fato a empresa Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda., motivo determinante para a exclusão da empresa manifestante no Simples Nacional, nos termos da LC nº 123/2006, art. 29, inciso IV. Aduz que a realidade foi deturpada pela Fiscalização, que buscou maliciosamente unir duas empresas distintas, administradas por pessoas diferentes, com quadro de funcionários próprios, apontando, nesse sentido, as seguintes incongruências nos fatos apurados pela fiscalização:*

*a) Desde 2003 (portanto quase 10 anos) o Sr. José Bombonato e sua esposa Sra. Maria de Lourdes Benetti Bombonato são os únicos sócios da empresa Carrocerias Votuporanga Ltda., inclusive no ano de 2008, período excluído do Sistema do Simples, permanecendo até hoje, conforme comprova cópia da 2ª e última Alteração Contratual (doc. nº 01);*

*b) tocante ao endereço e ambiente da empresa Equipamentos Rodoviários Ltda., alega que o endereço da manifestante é a Avenida Emílio Arroyo Hernandes, nº 1.965, ao passo que a Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda., está no endereço na Avenida Nasser Marão, nº 1.951, Bairro São Cosme, conforme comprovam as faturas de energia elétrica que apresenta (doc. nº 02);*

*c) quanto ao relatado suporte financeiro da Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda. para a manifestante Carrocerias Votuporanga Ltda. (cessão de máquinas e equipamentos daquela para a consecução dos objetivos desta; financiamento de alguns funcionários que trabalhavam com aquela para a constituição de empresa sob o regime jurídico do Simples Nacional, ainda, quando a afirmativa da fiscalização de que a manifestante sempre foi administrada pela Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda.), aduz que, de fato, o cliente Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda. adiantou numerário para a Carrocerias Votuporanga Ltda., fornecedora de serviços, inclusive remetendo, em alguns casos, materiais para serem aplicados nos produtos encomendados, mas que essa situação é normal e ocorre com freqüência nos mais variados ramos, onde o cliente fornece condições para obter com rapidez e precisão o produto ou serviço encomendado. Diz que é normal e justo que a encomendante determine que os produtos encomendados estampem sua marca. Entretanto, afirma que as demais alegações não são verdadeiras, contrapondo-as nos seguintes termos:*

*- A empresa Carrocerias Votuporanga Ltda. quita sua folha de pagamento através de depósito no Bradesco, diretamente na conta dos seus empregados (exemplo cópia em anexo - doc. nº 03) e seus custos e despesas (incluído a folha de pagamento) são suportados pela receita auferida e declarada, conforme pode ser observado nos Balanços Patrimoniais elaborados pela Dafon Assessoria Contábil (doc. nº 04);*

- a prestação de serviços não é feita exclusivamente para a Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda., o que não foi verificado pelo exame superficial da Fiscalização sobre a documentação a sua disposição, e é contraposto pela relação dos clientes dos anos de 2008 a 2010 e cópia de algumas notas fiscais emitidas pela manifestante;

- não houve análise da situação da Equipamentos Rodoviários Rodrigues na época da constituição da Carrocerias Votuporanga Ltda., se assim o fizesse, teria verificado que a necessidade de crescer exigia mão de obra especializada e espaços físicos que não dispunha, pelo que, compôs parcerias com outras empresas, discorrendo sobre essa prática e citando o exemplo das montadoras e grandes “grifes” de roupas;

Em face dessa argumentação, o manifestante aduz que resta evidente a falta de motivação do ato expedido, discorrendo quando a afronta aos princípios constitucionais que regem a Administração Pública (isonomia, legalidade e impessoalidade), transcrevendo doutrina e jurisprudência sobre o tema.

No mérito, alega que não há como enquadrar o contribuinte no art. 29, IV e §1º da Lei Complementar nº 123, de 2006. Assinala que não deixou de atender nenhuma intimação ou ofereceu embaraço à fiscalização, prestando todas as informações solicitadas, e, mesmo sem proceder a qualquer lançamento, foi excluída do Simples Nacional com base em documentos totalmente alheios a esse processo, datados de mais de 10 anos.

### **3.2 Impugnação ao DEBCAD nº 51.016.825-6**

O contribuinte ressalta, preambularmente, que o AI DEBCAD nº 51.016.825-6 decorre do ADE nº 094/2012, que determinou sua exclusão do Simples Nacional, ato que foi devidamente questionado na manifestação de inconformidade apresentada em 09/01/2013, a qual ainda não teria sido apreciada.

Alega, em preliminar, o cerceamento ao direito de defesa e inobservância ao devido processo legal, porque a Lei Complementar nº 123, de 2006, em seu artigo 39, garante o exercício do direito de defesa contra o ato de exclusão, e, no caso, as contribuições previdenciárias estão sendo exigidas antes do julgamento da manifestação de inconformidade contra o ato de exclusão do Simples.

Sustenta que a manifestação de inconformidade possui efeito suspensivo, e, invocando o art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal, defende que a Administração Federal, submetida aos princípios constitucionais, deve obedecer ao contraditório e à ampla defesa, conforme previsto no art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999.

Conclui que, como não ocorreu a efetividade da exclusão, o lançamento está eivado de vício insanável.

*No mérito, discorre quanto à inexistência de motivo para a exclusão do Simples, repisando os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade, já transcritos no presente voto.*

*Trata, também, da impossibilidade do efeito retroativo do ato declaratório executivo nº 094, de 2012, sendo este o entendimento exposto pela Secretaria da Receita Federal na Instrução Normativa SRF nº 355, de 29 de agosto de 2003, em seu art. 22, §5º.*

*Além disso, reforça que na manifestação de inconformidade contra a exclusão do Simples comprovou a inexistência da acusação de constituição de empresa por interpostas pessoas. Transcreve decisão do STJ que entende aplicável ao caso, onde se decidiu que não cabe a exclusão retroativa quando desde a opção do Simples se não houve mudança na atividade do impugnante ou insurgência da autoridade administrativa nesse respeito.*

*Alega ainda que o crédito tributário foi constituído com erro na aplicação da alíquota, requerendo seu cancelamento. De acordo com o Termo de Constatação, a contribuição previdenciária, no percentual de 20%, está embasada no art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, todavia, a autoridade lançadora não observou que a alíquota passou a ser de 11%, em face da Lei nº 10.666, de 2003, que alterou o Decreto nº 3.048, de 1999, conforme redação §26 do art. 216, e art. 65 da Instrução Normativa nº 971, de 2009.*

*Requer a compensação entre os valores objeto do lançamento de ofício e os valores recolhidos pela impugnante na sistemática do Simples, no qual se incluem impostos e contribuições ora lançados.*

*Questiona a aplicação da multa qualificada de 150%, porque inexistente qualquer motivo que justifique sua aplicação, não restando caracterizados os requisitos estabelecidos pelos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, que foram expostos genericamente. Diz que não consta no relatório o fundamento da aplicação da multa mais gravosa e a comprovação do intuito de fraude, ou seja, do dolo, transcrevendo decisão proferida no âmbito administrativo (CARF) sobre o tema. Assevera, ainda, a ausência de fraude, conluio ou simulação, porque nunca adotou conduta maliciosa para ludibriar o Fisco.*

*Requer o afastamento da Taxa Selic, em face da sua natureza remuneratória, alegando a inconstitucionalidade e ilegalidade da exigência. Alega, também, a ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa, porque a legislação prevê a exigência de juros incidentes somente sobre o tributo.*

*Requer, ao final, seja julgada procedente a impugnação e cancelado o lançamento, ou sucessivamente, seja deferida a compensação entre os valores objeto do lançamento de ofício e os valores recolhidos pela impugnante na sistemática do Simples; requer a redução da multa qualificada de 150% para 75%, o afastamento da aplicação da Taxa Selic e da cobrança dos juros sobre a multa.*

*Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, tais como a juntada de documentos, perícia e outros elementos que se fizerem necessários para o deslinde da questão.*

### **3.3 Impugnação dos responsáveis solidários**

*Os responsáveis solidários Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda., Florindo Miguel Cajuela Rodrigues e José Antonio Cajuela Rodrigues apresentaram impugnações, a fim de ver afastada sua responsabilidade solidária pelo crédito tributário lançado. As impugnações foram apresentadas em separado, todavia, apresentam os mesmos argumentos, em síntese expostos:*

*Discorrem quanto ao conceito de grupo econômico, aduzindo que a Lei nº 6.404, de 1976 (Lei das S/A) não define grupo econômico, traçando apenas suas características primordiais e que dentro do ordenamento jurídico pátrio, a definição de grupo econômico que se encaixa ao Direito Previdenciário, por analogia, é a do §2º, art. 2º, da CLT, o qual inclusive está inserido no conceito de grupo econômico coligido pelo §1º do art. 13 da Instrução Normativa INSS/DC nº 70, de 10 de maio de 2002.*

*Expõem que as premissas básicas que caracterizam o grupo econômico não estão presentes no caso em tela, quais sejam: considera-se controlada a sociedade na qual a controladora, diretamente ou através de outras controladas, é titular de direitos de sócios que lhe assegure, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores (§2º do art. 243, da Lei das S/A); não é necessário, contudo, que as empresas exerçam atividades ligadas ao mesmo ramo; o controle único sobre as empresas, quer exercido por pessoas jurídicas (como no caso das holdings), quer por pessoas físicas, sócios comuns às empresas.*

*Tratam, ainda, da falta de caracterização do grupo econômico para efeito de sujeição passiva solidária, porquanto o auto de infração se mostra genérico, tendo como único fundamento a indicação de que a sujeição está consubstanciada no processo de exclusão da autuada do Simples Nacional.*

*Sustentam que as empresas Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda. e Carrocerias Votuporanga Ltda. tão somente possuem relações comerciais.*

*Acrescenta o responsável solidário Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda., quanto ao afirmado pela fiscalização de que teria realizado o "custeio e administração da empresa Carroceria Votuporanga Ltda. EPP", foi demonstrado que esta não é a realidade dos fatos, como pode ser facilmente apurado nos documentos acostados, que tratam do processo de exclusão da autuada do Simples Nacional. Esclarece, também, que foi fundada em 1972 e em nada tem haver com a empresa Autuada, cuja fundação ocorreu em 2002, e que as empresas estão em locais diversos, registrando que a Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda. está sediada na Av. Nesser Marão, nº 1951 e a Autuada situa-se na Av. Emílio Arroyo Hernandez nº 1965.*

*Já os responsáveis solidários Florindo Miguel Cajuela Rodrigues e José Antonio Cajuela Rodrigues aduzem que não possuem qualquer participação societária na atuada, não sendo seus sócios, conforme se observa do contrato social carreado aos autos.*

*Prosseguem aduzindo que no caso em concreto, não se vislumbra nenhum dos requisitos da sujeição passiva nos termos do art. 124, inciso I e 135, do CTN. Dizem que não há provas do “interesse comum” na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária principal.*

*Aduzem que jamais tiveram qualquer relação direta com a administração da atuada, reforçando a Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda. que as empresas tem sua sede própria, sócios que não se confundem e nenhum interesse nos resultados das vendas e negócios uma da outra.*

*Afirmam que não se pode imputar aos impugnantes, terceiros totalmente desvinculados dos fatos geradores supostamente ocorridos, o dever solidário de recolher tributos de empresa da qual não fazem parte e não possuem ingerência, sem qualquer comprovação de fraude, conluio ou outras práticas ilícitas, nos termos em que previstos no art. 135 e 137 do CTN.*

*Discorrem que somente nos casos previstos nos arts. 134 e 135 do CTN, a lei autoriza que outras pessoas possam ser responsabilizadas solidariamente com o devedor principal pelo adimplemento de obrigações tributárias, o que não se justifica no caso presente, em que a fiscalização presumiu que as pessoas arroladas no relatório de co-responsáveis são responsáveis pelo pagamento do crédito tributário.*

*Finalizam aduzindo que não há qualquer fato ou ato concreto que resulte na conclusão apontada no auto de infração para sujeição passiva solidária.*

*Requerem ao final, sejam afastadas as sujeições passivas solidárias e protestam pela produção de todos os meios de prova em direito admitidas, tais como a juntada de documentos, perícia e/ou quaisquer outros elementos e providências necessários ao deslinde da questão.*

*É o relatório.*

### Da Decisão Recorrida

Após apreciar o Ato Declaratório Executivo nº 94, de 03 de dezembro de 2012, emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em São José do Rio Preto, às fls. 3.552, a Manifestação de Inconformidade, às fls. 3.569/3.583, o Auto de Infração, às fls. 3.732/3.864, e as impugnações da Recorrente e dos Responsáveis Solidários, às fls. 3.874/3.899 e 3.908/3.925, a 5ª Turma da DRJ/FNS, exarou o Acórdão nº 07-32.773, em 19/09/2013, às fls. 3.928/3.973, e, por unanimidade de votos, julgou improcedentes: (i) a manifestação de inconformidade, mantendo a

exclusão do SIMPLES NACIONAL combatida; (ii) as impugnações, mantendo o crédito tributário, lançado no AI DEBCAD nº 51.016.8256; e (iii) as responsabilidades tributárias imputadas. O acórdão restou assim ementado:

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

*Ano-calendário: 2009*

*EMPRESA CONSTITUÍDA POR INTERPOSTAS PESSOAS. HIPÓTESE DE EXCLUSÃO DE OFÍCIO.*

*Exclui-se de ofício do Simples, dentre outras hipóteses, a pessoa jurídica que for constituída por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios.*

*RETROATIVIDADE DA EXCLUSÃO. TERMOS DA LEI.*

*Nas hipóteses de exclusão de ofício do Simples Nacional previstas nos incisos II a XII do caput do artigo 29 da LC 123/2006, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Ano-calendário: 2009*

*MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. EFEITO SUSPENSIVO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.*

*A interposição de manifestação de inconformidade contra o ato declaratório de exclusão não possui efeito suspensivo, por ausência de previsão legal.*

*MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA DE 150%.*

*Sempre que restar configurada uma das condutas previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, o percentual da multa de que trata o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 deverá ser duplicado.*

*JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA.*

*Os créditos tributários lançados estão sujeitos aos juros de mora por percentuais equivalentes à taxa Selic, por expressa previsão legal.*

*COMPENSAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. RECOLHIMENTOS PARA O SIMPLES NACIONAL. IMPOSSIBILIDADE.*

*É vedada a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido para o Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 2006.*

*RESPONSABILIDADE TRIBUTARIA. DIRETORES E MANDATÁRIOS DA PESSOA JURÍDICA.*

*Nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional, os mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultante de atos praticados com infração de lei.*

**GRUPO ECONÔMICO. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.**

*Caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Ano-calendário: 2009*

**ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.**

*As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009 EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. LANÇAMENTO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS DECORRENTES.**

*Promovida a exclusão da pessoa jurídica do Simples Nacional, proceder-se-á, se for o caso, a lavratura de auto de infração para a exigência do crédito tributário devido, independentemente do julgamento de eventual manifestação de inconformidade contra o ato declaratório de exclusão.*

**Manifestação de Inconformidade Improcedente****Crédito Tributário Mantido****Das Ciências da Decisão Recorrida**

A Carrocerias Votuporanga Ltda tomou ciência da sobredita decisão em **04/09/2014**, consoante Avisos de Recebimento – AR, às fls. 3.982/3.983, e os responsáveis tributários: a empresa Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda., tomou ciência em **01/12/2014**, pela abertura dos arquivos correspondentes no link Processo Digital, no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (Portal e-CAC) através da opção Consulta Comunicados/Intimações, às fls. 4.029; e os Senhores Florindo Miguel Cajuela Rodrigues e José Antonio Cajuela Rodrigues, tomaram ciência em **01/12/2014**, por meio de AR, respectivamente, às fls. 4.031/4.032 e 4.033/4.034.

**Do Recurso Voluntário da Carrocerias Votuporanga Ltda**

Indignada a Recorrente, em **23/09/2014**, protocolou Recurso Voluntário, às fls. 3.984/4.007. No que toca à contestação alusiva à exclusão do Simples Nacional, verifica-se que

reitera as questões pleiteadas e julgadas na primeira instância, portanto, **a peça recursal contém análogos pedidos e causas de pedir** à Manifestação de Inconformidade protocolada às fls. 3.569/3.583.

Quanto a parte da peça recursal que combate o crédito tributário lançado no AI DEBCAD nº 51.016.825-6, excetuando a alegação da existência de erro material na apuração deste, no que concerne a alíquota aplicada pelo Fisco, **que não fez parte da presente lide**, igualmente repisa as querelas arguidas e apreciadas na instância anterior, quer dizer, também se trata de **Recurso Voluntário que repete as mesmas argumentações** contidas na Impugnação apresentada às fls. 3.874/3.899.

#### Dos Recursos Voluntários dos Responsáveis Tributários

Irresignados os Responsáveis Tributários, apresentaram, em **29/12/2014**, em peças separadas, os respectivos Recursos Voluntários, às fls. 4.035/4.043, 4.044/4.052 e 4.053/4.061. Semelhante a peça recursal da Carrocerias Votuporanga Ltda, **os recursos voluntários dos responsáveis tributários apresentaram pleitos idênticos** às impugnações protocoladas às fls. 3.908/3.925.

#### Da Redistribuição em Respeito ao RICARF

O processo foi encaminhado à 2ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara, da 2ª Seção Julgamento, que declinou da competência, consoante Despacho, às fls. 4.076, nos termos do art. 43, V, do Regimento Interno do CARF - RICARF. Em razão disto, foi redistribuído para 1ª Turma, da 2ª Câmara, da 1ª Seção de Julgamento.

É o Relatório.

#### **VOTO**

Conselheiro **RAIMUNDO PIRES DE SANTANA FILHO**, Relator

---

#### **1 DA ADMISSIBILIDADE DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS**

---

Os recursos voluntários são tempestivos e preenchem os requisitos de admissibilidade, portanto, deles tomo conhecimento.

## 2 DA COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO DOS AUTOS E REALIZAÇÃO NA MESMA SESSÃO

Assiste razão à 2ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara, da 2ª Seção Julgamento, ao declinar da competência para julgar o caso em questão.

De acordo com o art. 43, V, do RICARF<sup>1</sup>, a competência para processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa à exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Simples Nacional, bem como exigência de crédito tributário decorrente da exclusão desse regime, independentemente da natureza do tributo exigido, **é da Primeira Seção**.

Por essa razão, firmo a competência desta Turma Ordinária para julgamento da demanda nos termos do inciso V, do art. 43, do RICARF.

## 3 DO ADE Nº 094/12 - DA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

### 3.1 DOS FATOS QUE ENVOLVERAM A EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

Conforme relatado, por força do Ato Declaratório Executivo (ADE) nº 94, de 03 de dezembro de 2012, emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em São José do Rio Preto, às fls. 3.552, a Carrocerias Votuporanga Ltda. EPP foi excluída do regime do SIMPLES NACIONAL, nos termos do §1º, do art. 29, da Lei Complementar nº 123, de 2006, e art. 6º, inciso VI, da Resolução CGSN nº 15, de 23 de julho de 2007, com efeitos retroativos a 01/01/2008.

Por certo, observa-se o seguinte conteúdo do citado ADE:

(...)

*1º - ESTÁ EXCLUÍDO o contribuinte CARROCERIAS VOTUPORANGA LTDA EPP - CNPJ nº 04.158.932/0001-18, do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos*

<sup>1</sup> Art. 43. À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

(...)

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (Simples- Nacional), bem como exigência de crédito tributário decorrente da exclusão desses regimes, independentemente da natureza do tributo exigido;

*e Contribuições devidos pelas Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES NACIONAL, de que trata o artigo 3º da Lei Complementar nº 123/2006, pois restou configurado a hipótese de exclusão de ofício, ou seja, "a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas", de acordo com o art. 29º, inciso IV, da LC nº 123/2006 e art. 5º, inciso IV da Resolução CGSN nº 15, de 23 de julho de 2007.*

*2º - Os efeitos da exclusão obedecem o disposto no §1º do art. 29º da LC 123/2006 e art. 6º, inciso VI da Resolução CGSN nº 15, de 23 de julho de 2007, ou seja, a partir de 01/01/2008, estando assegurado ao contribuinte o direito de, no prazo de 30 (trinta) dias da ciência deste Ato, manifestar por escrito sua inconformidade dirigida ao Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento, relativamente ao procedimento acima, assegurando assim o contraditório e a ampla defesa.*

Prosseguindo, em brevíssima síntese, constatou a Fiscalização que a Recorrente foi aberta por sócios que eram empregados – que não possuíam capacidade financeira - da empresa "Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda" (doravante denominada ERR), com o objetivo de esconder a real prestação de serviços por pessoas físicas em industrialização de produtos por ela fabricados.

Destarte, concluiu que restou irrefutável a fruição indevida da tributação favorecida do SIMPLES NACIONAL, através da constituição de sociedade empresária com a interposição de pessoas, acepção corroborada pelas evidências, sintetizadas no item 15, da Representação Fiscal, às fls. 3.469/3.547, que demonstram que a ERR forneceu máquinas e equipamentos pertencentes ao seu Ativo Permanente; madeira e mão de obra, indispensáveis no desenvolvimento da atividade econômica; disponibilizou o imóvel, no mesmo endereço do seu estabelecimento; exerceu a administração da Recorrente, visto que esta não tinha estrutura administrativa; e assumiu inúmeros custos e despesas relacionados às atividades do Sujeito Passivo. Por fim, arrematou, sinalizando que a Excluída buscou simular créditos fictícios que supostamente justificaria que arcou com os listados custeios, mediante emissão de notas fiscais de vendas, referentes a produtos que não adquiriu, tendo como destinatário a ERR.

Em sede de Manifestação de Inconformidade, às fls. 3.569/3.583, a Defesa invocou, preliminarmente, a nulidade do ADE por carência de motivação, pois entende que os argumentos da Fiscalização não se coadunam com a realidade dos fatos, em virtude das sinaladas empresas serem distintas, administradas por pessoas diferentes e terem quadro de funcionários próprios. Ademais, de acordo com documentos carreados aos autos, aponta outras incongruências que entende ratificar a falta de motivação: desde 2003, o casal Bombonato figura como únicos sócios da Recorrente; que seu domicílio é distinto da ERR; admite que houve adiantamento de numerário e de materiais por parte da ERR, bem como uso de mão de obra especializada e espaços físicos desta, contudo se tratou de situação comum entre empresas que tem relação comercial e são parceiras; que sua receita auferida e declarada é suficiente para arcar com seus custos e despesas; e que não presta serviço exclusivamente para ERR.

A turma de julgamento *a quo* julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente, às fls. 3.928/3.973, e de imediato, detectou que não houve qualquer deficiência formal no ADE de exclusão, tampouco vício que importasse em eventual nulidade. Ou seja, asseverou que a ausência de motivação provocada pela Recorrente confunde-se com a questão material com a qual a Fiscalização se fundamentou para exclusão do Simples Nacional - a comprovação de que a empresa Carrocerias Votuporanga Ltda. foi constituída por interpostas pessoas -.

Nessa linha intelectual, analisou as supostas incongruências apontadas pela Recorrente cotejando-as com as constatações da Fiscalização escoradas em vasto documental, parte integrante da Representação Administrativa e do Despacho Decisório que embasou o ADE colacionados aos autos, afastando todas e concluindo que restou demonstrado nos autos que a ERR é a verdadeira sócia da Recorrente, sendo que esta, juntamente com a ERR e a Galego Implementos para Transporte Ltda formam o GRUPO GALEGO. Outrossim, em favor da (...) *fabricação do produto carrocerias da marca Galego, a Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda forneceu equipamentos, local, materiais, assistência médica e odontológica, custeando a mão de obra registrada na ora manifestante, disponibilizando, ainda, estrutura administrativa necessária para operacionalizar as atividades desta.*

Em suma, inferiu que resultou incontestes a motivação da exclusão atacada, dado que mesmo os alguns pontos defendidos pela Recorrente, diante da extensa e detalhada averiguação fiscal, não foram capazes de infirmar as conclusões expostas na Representação Administrativa que a Contribuinte foi constituída por interpostas pessoas, bem como era integralmente controlada por pessoas vinculadas à ERR ou por familiares de sócios desta, ou seja, as duas empresas atuam de forma integrada e coordenada, tratando-se, por certo, de um único empreendimento. Em outras palavras, restou manifesto que a ERR, objetivando expandir os negócios sem aumento da carga tributária, constituiu a Excluída, em prol de deslocar formalmente parte do seu faturamento, mantendo-se dentro do limite de faturamento anual determinado para manutenção na sistemática do SIMPLES NACIONAL, e, portanto, deixando de arcar com o encargo previdenciário patronal incidente sobre a remuneração paga aos segurados que lhe prestam serviço, causando prejuízo a Fazenda Pública.

No que toca ao pleito subsidiário, aduziu que os efeitos da exclusão, fixados no art. 2º, do ADE nº 94/2012, decorrem da legislação de regência, nos termos do §1º, do art. 29, da LC 123/2006, e art. 6º, inciso VI, da Resolução CGSN nº 15, de 23 de julho de 2007.

Por derradeiro, inconformada, a Interessada protocolou recurso voluntário, às fls. 3.984/4.007, através do qual repisou os pedidos e causas de pedir apresentados na primeira instância.

### 3.2 DA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL – EMPRESA CONSTITUÍDA POR INTERPOSTAS PESSOAS

Antes de aprofundarmos a análise da presente contenda, é salutar trazermos entendimentos jurisprudenciais consolidados sobre o Simples Nacional e, notadamente, em relação ao tema fulcral da exclusão contestada: interposta pessoa ou interposição fraudulenta.

Inicialmente, é mister ressaltar que o Simples Nacional é um regime tributário direcionado à simplificação do recolhimento de tributos, à redução da carga tributária e à diminuição das obrigações acessórias, com o objetivo de fortalecer a competitividade das micro e pequenas empresas. Na época dos fatos, a legislação restringia a adesão ao regime às empresas que apresentassem faturamento anual de até R\$ 3,6 milhões, conforme disposto no inciso II do artigo 3º da Lei Complementar nº 123/2006<sup>2</sup>.

Além do critério faturamento, o apontado preceptivo relaciona situações que quando configuradas autorizam a RFB a excluir de ofício, dentre elas está quando a constituição da empresa se efetivar por interposição de pessoas, nos termos do art. 29, IV, da Lei Complementar nº 123/2006<sup>3</sup>.

Quanto à alegação de constituição de pessoa jurídica por interpostas pessoas traduz-se em uma situação fática diversa dos registros formais da sociedade. Em outras palavras, para que se possa bem decidir sobre querelas desse naipe, é essencial não se ater apenas ao contexto meramente formal, mas examinar a situação de fato identificada pela Fiscalização na Representação Fiscal formalizada para a exclusão das empresas do Simples Nacional, no caso sob julgo, colacionada aos autos, às fls. 3.469/3.547.

Destarte, partindo do preconizado no art. 373, da Lei nº 13.105/2015, Código de Processo Civil – CPC<sup>4</sup>, dado que é princípio basilar no direito pátrio de que a prova compete ou

---

<sup>2</sup> Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

(...)

II - no caso da empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

<sup>3</sup> Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

(...)

IV - a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas;

<sup>4</sup> Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário,

cabe à pessoa que alega o fato constitutivo, impeditivo ou modificativo de um direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor, deve a Fiscalização reunir um arcabouço probatório robusto que, quando analisado em conjunto, enseje ausência de autonomia administrativa, gerencial, contábil ou financeira entre as empresas.

As evidências apresentadas precisam demonstrar, de forma suficiente, que os sócios formalmente constituídos jamais exerceram, de fato, as competências que lhes eram devidas de acordo com os instrumentos constitutivos das empresas; ou participavam das decisões. Isto é, todas as provas e indícios coletados necessitam apontar no sentido de que eles simplesmente emprestam os seus nomes para a abertura de pessoas jurídicas, deixando para os verdadeiros “donos” (ou sócios de fato) a administração da sociedade, com ilimitados poderes para gerir a empresa, restando provada, portanto, a interposição de pessoas no quadro societário delas.

Decerto é consequência lógica que, quando se constata empresas interrelacionadas e neste aglomerado verifica-se a constituição de um ou mais pessoas jurídicas por interposta pessoa, estamos diante de um grupo econômico irregular – quando se verifica que as empresas envolvidas não se trata de entes isolados e absolutamente independentes entre si, mas de meras extensões, interdependentes e sujeitas a mesma administração operacional e patrimonial.

Inclusive, conforme exemplificaremos no parágrafo seguinte, verificamos indícios similares, todavia **é prova irrefutável da interposição fraudulenta** a comprovação da existência de “laranjas ou testas-de-ferro” no quadro social constitutivo das empresas. Sucintamente, podemos certificar a seguinte sentença: em todas as situações em que se constata constituição de interposta pessoa entre empresas interdependentes, podemos afirmar que há um grupo econômico irregular. Sem embargo, a constatação de um grupo econômico irregular, não garante que entre as pessoas jurídicas envolvidas há interposição fraudulenta.

Isto posto, registro sem qualquer pretensão de exaurir a questão, verifica-se indícios de interposta pessoa e de grupo econômico irregular por meio:

- a) **Unicamente para INTERPOSTA PESSOA** - da análise do quadro societário e alterações contratuais das empresas envolvidas – presença de sócios ostensivos que de fato administram as empresas (geralmente responsabilizados solidariamente, calcado no 124, I, do CTN<sup>5</sup>, por terem interesse comum nas receitas auferidas) e sócios de fachada – “laranjas

---

poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no § 1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

§ 3º A distribuição diversa do ônus da prova também pode ocorrer por convenção das partes, salvo quando:

I - recair sobre direito indisponível da parte;

II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.

§ 4º A convenção de que trata o § 3º pode ser celebrada antes ou durante o processo.

<sup>5</sup> Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

- ou testas-de-ferro” - que não tem conhecimento dessa condição (há casos de existência de boletim policial apontando), ou que, embora conscientes desse encargo, demonstram evidente incapacidade financeira e técnica;
- b) Para ambos - da constatação de mesmos: objeto social, contador e setor de Recursos Humanos;
  - c) Para ambos - de registro do mesmo domicílio tributário;
  - d) Para ambos - de análise da contabilidade (lançamentos contábeis incomuns, tais como ausência de bens no imobilizado, poucos lançamentos de receitas, custos e despesas necessárias, sem retiradas de pró-labore e distribuição de lucros);
  - e) Para ambos - da constatação de ausência de autonomia financeira e administrativa (uma empresa ou pessoa administra todas as demais); e
  - f) Para ambos - de um único ente ser responsável pelo processamento de folhas de pagamento, contratação e rescisão trabalhista, estabelecimento de idênticas políticas salariais e de concessão de benefícios – mesmo contrato de planos de saúde e odontológico - para os empregados.

Por fim, seguem ementas deste Conselho que corroboram com o entendimento expressado:

*ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE (SIMPLES) Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004 GRUPO ECONÔMICO DE FATO. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS NO QUADRO SOCIETÁRIO. AUSÊNCIA DE AUTONOMIA. EXCLUSÃO DO SIMPLES.*

*A constituição de diversas empresas em um mesmo endereço, sem quaisquer bens no Ativo Imobilizado, nem custos ou despesas relevantes para o desenvolvimento de suas atividades, e sem nenhuma autonomia administrativa, gerencial, contábil, financeira, para prestar serviços apenas à empresa principal, e cujos sócios possuem grau de parentesco ou afinidade entre si, e não participam em nada nas decisões das empresas, evidencia a artificialidade na criação e operação de um grupo econômico de fato e a interposição de pessoas no quadro societário, levadas a cabo a fim de que a receita bruta global não ultrapassasse o limite legal e que elas pudessem, em tese, usufruir de tributação privilegiada. Tal circunstância torna cabível a exclusão dessas empresas do regime do Simples, na forma do art. 14, inciso IV, da Lei nº 9.317, de 1996. (Acórdão nº 9101-004.854 – CSRF / 1ª Turma. Sessão de 05/03/2020)*

*EXCLUSÃO. EMPRESA CONSTITUÍDA POR INTERPOSTA PESSOA. AUSÊNCIA DE MATERIALIDADE DA HIPÓTESE LEGAL.*

*Apesar de a fiscalização ter produzido um conjunto probatório bastante convincente no sentido de revelar que as duas empresas compõem um mesmo grupo econômico, cuja formação pode até ter tido a motivação tributária, não se pode inferir daí que houve interposição de pessoas na formação do quadro societário da recorrente. (Acórdão nº 1302-005.649 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. Sessão de 19/08/2021)*

**GRUPO ECONÔMICO. PULVERIZAÇÃO DE RECEITAS. EXCLUSÃO DO SIMPLES.**

*A constituição de diversas empresas que ocupam um mesmo espaço físico, desenvolve o mesmo objeto social, utilizam os mesmos colaboradores e maquinários, compartilhando uma mesma linha de produção, e cujos sócios possuem grau de parentesco ou afinidade entre si, caracteriza artificialidade na criação e operação de um grupo econômico no qual todas as empresas poderiam em tese, usufruir de tributação privilegiada por meio da pulverização das suas receitas. Tal circunstância torna cabível a exclusão de todas elas do regime do Simples, na forma do art. 9º, incisos II e XVII, da Lei nº 9.317, de 1996 e do Simples Nacional, na forma do art. 14, II e IV, da Lei nº 9.317/96. (Acórdão nº 9101-005.783 – CSRF / 1ª Turma. Sessão de 04/10/2021)*

No próximo tópico, nos debruçaremos na investigação no que toca à pertinência da afirmação recursal de que: **a exclusão do SIMPLES NACIONAL em comento careceu de motivação**. Subsidiariamente, quanto à **impossibilidade dos efeitos do ADE retroagirem a situações anteriores**.

### **3.3 DAS MOTIVAÇÕES PARA EXCLUSÃO DA CARROCERIAS VOTUPORANGA LTDA. EPP DO REGIME DO SIMPLES NACIONAL**

Alicerçado no racional extraído dos entendimentos jurídicos e jurisprudenciais expostos, e após cotejo entre todos os elementos colacionados aos autos e as argumentações apresentadas pelas partes e pela decisão recorrida, passaremos analisar as incongruências da Representação Fiscal, que alicerçou o DD e o ADE, apontadas pela Defesa que fundamentaram a afirmação de que a exclusão do Simples Nacional sob julgo careceu de motivação, visto que, sob a sua ótica, a Fiscalização, deturpando a realidade e sem aprofundamento dos fatos, buscou unir duas empresas distintas e administrativamente autônomas.

#### **3.3.1 DO QUADRO SOCIETÁRIO E ADMINISTRAÇÃO DA CARROCERIAS VOTUPORANGA LTDA. EPP**

Em prol de sustentar a sua autonomia administrativa, a Recorrente aduziu que desde 2003 até a data que protocolou o presente Recurso Voluntário, o Sr. José Bombonato e sua

esposa Sra. Maria de Lourdes Benetti Bombonato são os únicos sócios da empresa Carrocerias Votuporanga Ltda, consoante cópia da 2ª e última Alteração Contratual, às fls. 3.584/3.590. Neste ponto, merece registro que a **Defesa não carregou aos autos** provas que os sócios formalmente constituídos exerceram, de fato, as competências que lhes foram outorgadas pelo instrumento constitutivo da empresa, tampouco de que participavam das decisões ou detinham capacidade técnica e especialmente financeira para integralizar as quotas do capital social subscrito na constituição.

De outro giro, a Fiscalização, baseada em trabalho robusto e minucioso, analisou a constituição societária da Excluída desde sua criação, constatando que os sócios com poderes de gerência no contrato social, conforme quadro abaixo, tinham vínculo empregatício com a ERR: i) o Sr. Milton era sócio administrador da Recorrente e concomitantemente Técnico de Segurança do Trabalho da ERR, de acordo com documento às fls. 2.550/2.554; ii) o Sr. José Bombonato encontra-se incluído em folhas de pagamento da ERR, e, ao mesmo tempo, figura como sócio-gerente na Recorrente, de acordo com os documentos apreendidos por determinação judicial na ERR - cópias de disco rígido de computador apreendido pela Fiscalização, descrito na Representação Fiscal, às fls. 3.520/3.521:

Nome do Sócio	poderes de gerência	ingresso e retirada	valor integralizado	vínculo com a Equipamentos Rodoviários/outro vínculo
Milton José da Silva	sócio administrador	16/10/2000 a 03/01/2003	11.250,00	empregado da ERR
Antonia Gilsemaria R. da Silva	não	16/10/2000 a 03/01/2003	3.750,00	esposa de Milton
José Bombonato	Sócio-gerente	03/01/2003 a	11.250,00	empregado da ERR até 04/06/2002
Maria de Lourdes B. Bombonato	não	03/01/2003 a	3.750,00	esposa de José Bombonato

Ademais, fundamentado nos dados das Declarações de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física – DIRPF deles, foi possível ao Fisco deduzir que não detinham capacidade financeira necessária para realizar as integralizações do patrimônio contratualmente assumidas.

Além do predito, outras verificações, estribadas em vasto arcabouço probatório, demonstram que não prospera a alegação da Defesa de que houve incongruência neste tópico, muito pelo contrário, ratificam as ilações do Fisco de que (...) *desde a constituição da empresa Carrocerias Votuporanga Ltda EPP a referida empresa foi gerida, administrada e controlada por empregados da empresa EQUIPAMENTOS RODOVIÁRIOS RODRIGUES LTDA e por pessoa do grupo familiar a ela ligado (José Rodrigues Martinez Neto)*, posto que:

- a) O sócio José Bombonato outorgou poderes de gerência para sua filha Silmara Luciana Bombonato, conforme instrumentos públicos, às fls 2.601/2612, abarcando o período de 31/12/02 a 31/12/07. Há nos autos documentos que comprovam o exercício por Silmara da gerência outorgada, às fls. 3.038/3.043, bem como parte do período que gerenciava a Recorrente, concomitantemente, ela desempenhava o cargo de Analista de Crédito e Cobrança na ERR – desde 03/05/04 -;

- b) O sócio José Bombonato outorgou poderes de gerência para José Rodrigues Martinez Neto, a partir de 20/08/08, às fls. 2.613/2.614, o qual é neto de Izabel Cajuela Rodrigues, sócia da ERR, e filho de Florindo Miguel Cajuela Rodrigues, procurador e atual sócio da ERR desde 01/02/11; e
- c) Tais outorgas encontra-se resumidas no quadro abaixo:

### **Outorgante: CARROCERIAS VOTUPORANGA LTDA-EPP**

<b>DATA</b>	<b>NOME DO PROCURADOR</b>	<b>VALIDADE ATÉ</b>	<b>FINALIDADE</b>
22-03-2002	Silmara Luciana Bombonato	31.12.2002	GERIR E ADMINISTRAR
01-07-2003	Silmara Luciana Bombonato	31.12.2003	GERIR E ADMINISTRAR
06-01-2004	Silmara Luciana Bombonato	31.12.2004	GERIR E ADMINISTRAR
06-01-2005	Silmara Luciana Bombonato	31.12.2005	GERIR E ADMINISTRAR
03-01-2006	Silmara Luciana Bombonato	31.12.2006	GERIR E ADMINISTRAR
05-01-2007	Silmara Luciana Bombonato	31.12.2007	GERIR E ADMINISTRAR
20-08-2007	José Rodrigues Martinez Neto	Indeterminado	GERIR E ADMINISTRAR

### **3.3.2 DO ENDEREÇO DA CARROCERIAS VOTUPORANGA LTDA E DA EQUIPAMENTOS RODOVIÁRIOS RODRIGUES LTDA - ERR.**

No que tange a esta alegação, a Defesa, através das faturas de energia, às fls. 3.591/3.593, objetivou demonstrar que o domicílio da Recorrente - Avenida Emilio Arroyo Hernandez, nº 1.965, Distrito Industrial I, Votuporanga/SP - e da ERR - Avenida Nasser Marão, nº 1.951, bairro São Cosme - são distintos.

Sobre essa questão, a Autoridade Fiscal, perquirindo os locais dos apontados endereços, observou que o imóvel encontra-se localizado no cruzamento das Avenidas Emilio Arroyo Hernandez com a Avenida Nasser Marão, n. 1951, entretanto, não conseguiu localizar o nº 1965, na Avenida Emilio Arroyo Hernandez. Após vasculhar nos arquivos dos órgãos municipais, obteve certidões municipais - nºs 0393/2011 e 746/2001, às fls. 2.623/2.626 - que permitiram desvendar que, desde 2003, **o endereço da Recorrente, perante a municipalidade, passou a ser a Av. Nasser Marão, nº 1951, ou seja, o mesmo endereço da ERR:**

*“A Certidão n. 746/2011 registra que no lote de terreno objeto do cadastro, n.NE 11.01.07.01, de propriedade de Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda, existe um prédio de uso industrial, situado com frente para a Avenida Nasser Marão n.1.951, com diversas ampliações, sendo a última em 28 de novembro de 2002, para 11.795,07m2. Sendo galpão 10.755,00m2, administrativo 508,40m2, guarita 7,00m2, depósito de peças 486,28m2 e telheiro 38,36m2.”*

Inclusive, utilizam-se da mesma caixa postal nº 105, de acordo com o cabeçalho das notas fiscais da Recorrente, documentos às fls. 2.793/2856, e no rodapé dos documentos, às fls. 2.857/2.859, emitidos pela ERR.

Ora, apesar das contas de energia elétrica demonstrarem uma distinção formal nos endereços das multicitadas empresas, a diligência nos domicílios tributários cadastrados aliada aos sinalados documentos oficiais municipais comprovam cabalmente que elas ocupam o mesmo estabelecimento.

Nessa seara, analisando-os conjuntamente com as notas fiscais de saída emitidas por ambas as empresas, às fls. 2663 a 2674 e 2793 a 2856, não é demais deduzir que desenvolvem a mesma atividade, fabricando o mesmo produto com a mesma marca (carrocerias de madeira marca galego), conforme consta na descrição dos produtos, bem como está estampado no cabeçalho a marca "TRUCK GALEGO", demonstrando assim que a suposta incongruência à epígrafe, não resiste perante ao cabedal probatório trazido aos autos.

### **3.3.3 DO APOIO FINANCEIRO E ADMINISTRATIVO DA EQUIPAMENTOS RODOVIÁRIOS RODRIGUES LTDA. PARA A CARROCERIAS VOTUPORANGA LTDA. EPP**

No que diz respeito à acusação do Fisco de que a ERR: forneceu suporte financeiro; cedeu máquinas e equipamentos; forneceu funcionários; e administrava a Recorrente, a Defesa sustenta que o fornecimento de numerário, materiais e possibilidade de outras condições para prestadora de serviços como, por exemplo, os produtos encomendados estamparem a marca do tomador, trata-se de situação normal no meio comercial, notadamente entre empresas parceiras, em benefício de se obter com rapidez e precisão o produto ou serviço encomendado.

Todavia, conforme será demonstrado, igualmente as incongruências anteriores, parece quando cotejada com os fatos constatados e provas colacionados aos autos.

Pois bem, compulsando as peças produzidas ou juntadas aos autos pelo Fisco, em especial a Representação Fiscal, verifica-se que a relação entre as empresas estão muito além de ser meramente comercial. Vejamos:

- a) Diversos trabalhadores da ERR, relacionados na Representação Fiscal, especificamente às fls. 3.474/3.475, apenas tiveram seus contratantes alterados, visto que foram demitidos na competência 12/2000 e admitidos pela Recorrente na competência 01/2001. Ou seja, esses segurados, embora formalmente vinculados a Excluída, de fato permaneceram a serviço da ERR e continuaram a exercer as mesmas atividades sem quebra de continuidade e prejuízos na produção dos produtos da Marca Galego;

- b) Considerando que restou elucidado que ocupam o mesmo empreendimento, além do imóvel ocupado pela Recorrente, também as máquinas e equipamentos indispensáveis ao desenvolvimento da atividade econômica da Recorrente são partes integrantes do Ativo Permanente da ERR, de acordo com contrato de comodato, firmado em 01/01/06 e aditado em 02/01/08. Ademais, a ERR forneceu a madeira e mão de obra, indispensáveis na fabricação do produto: Carrocerias de madeira marca GALEGO;
- c) Em virtude de nos livros Diário e Razão apresentados pela Contribuinte não haver escrituração dos pagamentos, tampouco não terem sido apresentadas as notas fiscais de entrada das aquisições, despesas da Recorrente – inclusive admitido por ela no item 8 da Representação Fiscal e ratificado mediante elementos obtidos em decorrência de ação fiscal desenvolvida junto à ERR - são escrituradas na contabilidade da ERR, tais como:
- i. Honorários médicos, relativos aos serviços de exames admissionais e demissionais dos trabalhadores, segundo os documentos às fls. 2.751/2.792 e 2.270/2.297;
  - ii. Materiais de higiene e limpeza, Equipamentos de Proteção Individual - EPI utilizados pelos trabalhadores, materiais intermediários utilizados no processo produtivo e serviços de reparos e consertos e ainda matéria prima (barras de ferro);
  - iii. Água, conforme documentos às fls. 2.311/2.352, e telefone – estampado na nota fiscal de saída da Excluída -, de acordo com os documentos às fls. 2.298/2.308;
  - iv. Assistência médica e odontológica dos trabalhadores - despesas com a Unimed e Uniodonto eram descontadas dos segurados empregados, conforme recibos de pagamentos -; e
  - v. Uniformes dos trabalhadores;
- d) A Recorrente registra empregados nas funções de operador de prensa hidráulica, operador de prensa excêntrica, auxiliar de prensa excêntrica, operador de dobradeira e operador de trator, todavia, não possui em seu ativo permanente Máquinas e Equipamentos necessários ao desenvolvimento de suas atividades. Entretanto a ERR relaciona, dentre os seus bens prensa dobradeira mecânica, prensa excêntrica, prensa dobradeira e trator, registre-se que são máquinas que não são objeto do multicitado contrato de comodato;
- e) A mera relação comercial entre as empresas sustentada pela Defesa, não prospera ao compulsarmos os documentos apreendidos na ERR por determinação judicial e detalhamento constante às fls. 3.498 e seguintes da Representação Fiscal, onde foram encontrados:
- i. Ordens de Montagens emitidas pela ERR, relativas aos anos 2006 a 2010, cujo funcionário especialista responsável está dentre aqueles cujos vínculos trabalhistas foram transmutados da ERR para Recorrente, consoante documentos às fls. 1.983/1.985. Quer dizer, embora funcionário da Excluída desde 2002, permaneceu prestando o serviço para ERR;

- ii. Cópias de convocações de reunião realizadas nas dependências da ERR, estando a frente e como participantes apenas funcionários pertencentes ao quadro administrativo daquela – vide fls. 2.309/2.310 -, ressalve-se sem a convocação do sócio gerente da Recorrente, cujo assunto residia na: *“apresentação do esboço do processo para emissão de NF da Carrocerias Votuporanga contra a Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda. e abertura para sugestões de melhoria”*. Visava-se com estas reuniões definir critérios para equilibrar a situação econômica da Recorrente, a qual teve o intento efetivado mediante emissão de notas fiscais de acordo com o definido nas reuniões;
- iii. Demonstrativo da análise das notas fiscais de vendas de madeira emitidas pela Recorrente em desfavor da ERR, às fls. 3.455, no qual restou evidenciado que tais documentos referiam-se a produtos não possuídos, pois não adquiridos. Por óbvio, a adquirente não recebeu os produtos, consistindo em créditos e receitas fictícias para a Excluída que justificam de forma simulada o envio dos recursos financeiros, os quais serviram para custear seus compromissos, inclusive o da folha de pagamento, mencionado pela Fiscalização na Representação Fiscal, às fls. 3.517/3.518;
- iv. Arquivos das folhas de pagamento de 13º salário de 2005 e 2006, às fls. 3.062/3.065, e de controle de custos apreendidos na ERR, os quais demonstram que esta empresa tinha o controle da folha de pagamento de todos os trabalhadores do GRUPO ECONÔMICO GALEGO;
- v. Correspondências eletrônicas nas quais constavam planilhas referentes a duplicadas a receber, relatório de contas e pagar e de compra de madeira dos anos de 2001 e 2002, denotando que a Recorrente seria uma coligada da matriz ERR;
- vi. Planilhas referentes ao período de 2001 a 2007, contendo informações mensais de despesas administrativas, faturamento percentuais de despesas fixas sobre o faturamento por empresa, o total consolidado de despesas fixas da matriz e da Carrocerias Votuporanga e o percentual consolidado do total das despesas fixas em relação ao total do faturamento, às fls. 2.875/2.919. No que toca ao ano de 2002, há inclusive uma planilha com comparação de impostos com encargos normais e para o Simples, com simulação do faturamento mês a mês da Recorrente. Essas planilhas foram elaboradas por Gilberto Vivalda Sobrinho, empregado da seção de administração da Equipamentos Rodoviários Ltda, reforçando a ilação de que a Excluída não possuía estrutura administrativa, não possuía trabalhadores ocupando funções administrativas e que a sua administração sempre foi realizada pela ERR.

Por fim, no que diz respeito à argumentação da Defesa de que prestava serviço para outras empresas, entendo que, apesar de verdadeira, não é capaz de afastar a confusão administrativa e patrimonial existente com a ERR exaustivamente demonstrada. Muito pelo

contrário, diante do exposto resulta irrefutável a conclusão de que a Recorrente é administrada, controlada e operacionalizada pelos funcionários vinculados ao setor administrativo da ERR.

### 3.3.4 DA CONCLUSÃO

Indiscutivelmente as argumentações e provas carreadas aos autos pela Recorrente foram totalmente incapazes de infirmar as conclusões advindas do acurado trabalho realizado pelo Fisco, alicerçado em extensa produção probatória, aliado a análise singularizada efetivada pela decisão combatida.

Ao compulsarmos todos os elementos constante dos autos, não nos resta qualquer dúvida de que a ERR é a sócia de fato da Recorrente, as quais, juntamente com a Galego Implementos para Transporte Ltda, formam o GRUPO GALEGO.

Nessa linha de raciocínio, sobeja clarividente que as empresas – ERR e a Recorrente – tinham o mesmo objeto social, marca, produziam o mesmo produto e compartilhavam do mesmo domicílio. Ademais é inconteste que a ERR se encarregava de fornecer os equipamentos, matéria-prima e arcava com diversas despesas operacionais, inclusive custeando a mão de obra registrada na Excluída e disponibilizando estrutura administrativa necessária a operacionalizar as atividades desta.

Destarte, entendo que a exclusão do Simples Nacional sob julgo está plenamente motivada, pois resta manifesto que a Recorrente foi constituída por interpostas pessoas, e é integralmente controlada por pessoas vinculadas à ERR ou por familiares de sócios desta, atuando as duas empresas de forma integrada e coordenada, constituindo na realidade uma única empresa.

Melhor dizendo, a Carrocerias Votuporanga Ltda foi constituída pela ERR em favor de que esta se expandisse sem repercussão no aumento da carga tributária, pois deslocou parte do seu faturamento para Excluída, mantendo-se dentro do limite estabelecido pela Lei Complementar nº 123/2006, por conseguinte, deixou de arcar com o encargo previdenciário patronal incidente sobre a remuneração paga aos segurados que lhe prestam serviço, causando prejuízo a Fazenda Pública.

Ora, embora os argumentos apresentados pela Defesa busquem demonstrar regularidade sob o prisma formal no exercício das atividades das duas empresas, não sobrevivem perante a verdade material que brota do exame da situação de fato muito bem perquirida pela Fiscalização e analisada pela decisão *a quo*.

Quer dizer, em momento algum há demonstração da autonomia da Recorrente no exercício das suas atividades, tampouco que os seus sócios formalmente constituídos exerceram,

de fato, as competências que lhes eram devidas ou participavam das decisões. Por outro ângulo, restou hialino que a ERR exercia total controle administrativo e financeiro.

Em suma, considerando-se as circunstâncias que foram evidenciadas e a prevalência da verdade material sobre a formal, **repiso que a exclusão do Simples Nacional em questão está motivada e esteada em amplo arcabouço probatório carreado aos autos, posto que restou demonstrado que a Recorrente foi constituída por interposta pessoa, em prol de beneficiar a sua sócia de fato - a ERR, com a qual compõe um grupo econômico irregular - com a redução da carga tributária e, conseqüentemente, prejuízo do Fisco Nacional.**

### 3.4 DA POSSIBILIDADE DOS EFEITOS DO ADE Nº 094/12 RETROAGIREM A SITUAÇÕES ANTERIORES

No que tange ao pleito da Recorrente de que os efeitos do ADE nº 094/12 não poderiam retroagir alcançando situações anteriores, nos termos do art. 22, §5º, da Instrução Normativa SRF nº 355/2003, e de decisão do STJ que acredita aplicável ao caso, posto que não houve mudança na atividade da Recorrente, bem como qualquer outro motivo que justificasse a exclusão do Simples Nacional, entendemos que, embora esteja relacionado ao mérito da autuação, é salutar a apreciação está disposta neste tópico, dada a sua intrínseca vinculação ao ato de exclusão.

Ao apreciar o pleito, partindo da premissa que resultou demonstrada que a Recorrente foi constituída por interpostas pessoas, a decisão de primeira instância asseverou que a retroatividade dos efeitos do ADE consiste em um procedimento determinado pela legislação de regência, notadamente o art. 29, IV e § 1º, c/c art. 32, ambos da Lei Complementar nº 123/2006<sup>6</sup>, portanto não merece reparos.

Similar a decisão atacada, pugnamos que esta não merece reparos quando corroborou com o entendimento do Fisco de que a Recorrente foi constituída por interposta pessoa. Nessa linha intelectual, **é com base nesta fundamentação que a data de exclusão deve ser analisada.**

---

<sup>6</sup> Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

(...)

IV - a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas;

(...)

§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do **caput** deste artigo, **a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas**, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes. **(g.n.)**

(...)

Art. 32. As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Nos termos dos preceptivos acima elencados, a exclusão do Simples Nacional nesses casos produzirá efeitos **a partir do próprio mês em que incorrida a causa excludente**, sendo despiciendas as alegações da Recorrente de que não houve mudança na sua atividade ou qualquer outro motivo para exclusão.

A corroborar o exposto acima, acerca dos efeitos retroativos da exclusão do Simples, o STJ fixou entendimento no REsp 1.124.507, submetido ao regime do art. 543C, do CPC de 1973 (recurso repetitivo), no sentido de que por se tratar de situação excludente, que já era ou deveria ser de conhecimento do contribuinte a lei tratou o ato de exclusão como meramente declaratório, permitindo a retroação de seus efeitos à data de um mês após a ocorrência da circunstância ensejadora da exclusão. Veja-se:

*DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DOS ARTIGOS 535 e 468 DO CPC. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA 284/STF.*

*LEI 9.317/96. SIMPLES. EXCLUSÃO. ATO DECLARATÓRIO. EFEITOS RETROATIVOS. POSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DO ART. 15, INCISO II, DA LEI 9.317/96. RECURSO SUBMETIDO AO REGIME PREVISTO NO ARTIGO 543-C DO CPC.*

*1. Controvérsia envolvendo a averiguação acerca da data em que começam a ser produzidos os efeitos do ato de exclusão do contribuinte do regime tributário denominado SIMPLES. Discute-se se o ato de exclusão tem caráter meramente declaratório, de modo que seus efeitos retroagiriam à data da efetiva ocorrência da situação excludente; ou desconstitutivo, com efeitos gerados apenas após a notificação ao contribuinte a respeito da exclusão.*

[...]

*3. No caso concreto, foi vedada a permanência da recorrida no SIMPLES ao fundamento de que um de seus sócios é titular de outra empresa, com mais de 10% de participação, cuja receita bruta global ultrapassou o limite legal no ano-calendário de 2002 (hipótese prevista no artigo 9º, inciso IX, da Lei 9.317/96), tendo o Ato Declaratório Executivo n. 505.126, de 2/4/2004, da Secretaria da Receita Federal, produzido efeitos a partir de 1º/1/2003.*

*4. Em se tratando de ato que impede a permanência da pessoa jurídica no SIMPLES em decorrência da superveniência de situação impeditiva prevista no artigo 9º, incisos III a XIV e XVII a XIX, da Lei 9.317/96, seus efeitos são produzidos a partir do mês subsequente à data da ocorrência da circunstância excludente, nos exatos termos do artigo 15, inciso II, da mesma lei. Precedentes.*

*5. O ato de exclusão de ofício, nas hipóteses previstas pela lei como impeditivas de ingresso ou permanência no sistema SIMPLES, em verdade, substitui obrigação do próprio contribuinte de comunicar ao fisco a superveniência de uma das situações excludentes.*

*6. Por se tratar de situação excludente, que já era ou deveria ser de conhecimento do contribuinte, é que a lei tratou o ato de exclusão como*

***meramente declaratório, permitindo a retroação de seus efeitos à data de um mês após a ocorrência da circunstância ensejadora da exclusão.***

*7. No momento em que opta pela adesão ao sistema de recolhimento de tributos diferenciado pressupõe-se que o contribuinte tenha conhecimento das situações que impedem sua adesão ou permanência nesse regime. Assim, admitir-se que o ato de exclusão em razão da ocorrência de uma das hipóteses que poderia ter sido comunicada ao fisco pelo próprio contribuinte apenas produza efeitos após a notificação da pessoa jurídica seria permitir que ela se beneficie da própria torpeza, mormente porque em nosso ordenamento jurídico não se admite descumprir o comando legal com base em alegação de seu desconhecimento.*

*8. Recurso afetado à Seção, por ser representativo de controvérsia, submetido ao regime do artigo 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ.*

*9. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, provido.*

*(REsp 1124507/MG, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 28/04/2010, DJe 06/05/2010)*

Neste ponto, é mister destacar que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos recursos repetitivos, são de observância obrigatória pelos membros deste órgão, nos termos do art. 99, do Regimento Interno do CARF (RICARF)<sup>7</sup>.

Na espécie, considerando que a opção pela sistemática do Simples Nacional ocorreu em 01/07/2007, de acordo com o cadastro da empresa no portal do Simples Nacional, e conforme legislação, em consonância com jurisprudência do STJ, sua exclusão poderia ser fixada a partir do mês em que incorrida a hipótese de exclusão, por conseguinte, não merece qualquer retoque o fato dos efeitos da exclusão iniciarem em 01/01/2008, conforme proposta pela Autoridade Fiscal que elaborou a Representação Fiscal, acatada no ADE.

Dessarte, **o pleito em relação à matéria deve ser indeferido.**

---

#### **4 DO AUTO DE INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - DEBCAD Nº 51.016.825-6**

---

##### **4.1 DOS FATOS QUE ENVOLVERAM A AUTUAÇÃO**

---

<sup>7</sup> Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do C A R F.

Após a emissão do ADE nº 094/12, a Autoridade Fiscal ao verificar o cumprimento das obrigações tributárias principais em razão da exclusão do Simples Nacional por parte da Recorrente, efetivou lançamento de ofício corporificado no Auto de Infração (AI) DEBCAD nº 51.016.825-6.

A apontada autuação recaiu sobre as contribuições correspondentes à parte da empresa, e as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados que prestaram serviços ao Autuado, no período de 01/2009 a 12/2011, que deixaram de ser recolhidas pelo contribuinte em face da opção pelo Simples Nacional.

De acordo com o Termo de Constatação, às fls. 3.754/3.769, as bases de cálculo das contribuições lançadas correspondem as remunerações declaradas pelo contribuinte em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, discriminadas no anexo DD – Discriminativo do Débito, às fls. 3.737/3.745. Ademais, sobre os valores lançados foi imputada multa de ofício qualificada de 150%.

Insatisfeita a Recorrente atravessou Impugnação, às fls. 3.874/3.899, atacando os seguintes pontos:

- a) Preliminarmente, arguiu cerceamento de defesa, visto que foram exigidas contribuições previdenciárias antes do julgamento da Manifestação de Inconformidade contra o ato de exclusão do Simples Nacional; e
- b) No âmbito meritório, advogou em favor:
  - i. Do cancelamento da autuação, tendo em vista que os efeitos do ADE não podem retroagir a situações anteriores (**pleito apreciado no tópico 3.4 deste voto, onde propomos o indeferimento**).
  - ii. Do cancelamento da autuação, por erro na aplicação da alíquota;
  - iii. Caso mantida a autuação, que seja efetivada a compensação entre os valores objeto do lançamento de ofício e os valores recolhidos pela sistemática do Simples Nacional;
  - iv. Do cancelamento da Multa de Ofício Qualificada de 150%;
  - v. Do afastamento da Taxa Selic; e
  - vi. Da Ilegalidade da cobrança dos juros sobre a multa.

Ao apreciar os questionamentos, a decisão de piso, em breve síntese, afastou a preliminar nulidade por ausência de previsão legal. Quanto ao mérito, no que tange a alegação de erro de aplicação de alíquota, não acolheu uma vez que os dispositivos legais sob os quais a Recorrente fundamentou tratam da contribuição a cargo do segurado contribuinte individual, a ser descontada da respectiva remuneração, no percentual de 11%, não se confundindo com a

atuada relativa à contribuição a cargo da própria empresa, cuja alíquota é de 20%. Já no que diz respeito à compensação pleiteada, também negou por entender que a compensação de contribuições previdenciárias com valores recolhidos para o Simples Nacional não encontra amparo na legislação tributária pátria.

No mais, manteve a qualificação da multa de ofício, a aplicação da taxa Selic e os juros moratórios sobre a multa.

Indignada a Recorrente protocolou Recurso Voluntário, às fls. 3.984/4.007, e, salvo a alegação da existência de erro material na aplicação da alíquota, repisou as querelas arguidas e apreciadas na instância anterior.

Em outras palavras, a Recorrente silenciou quanto ao pleito **“erro material na aplicação da alíquota”** arguida na primeira instância. Logo, uma vez que os motivos que fundamentaram a impugnação não foram combatidos nesta instância, não há mais litígio em relação ao citado pleito, pois não foi instaurado o contraditório sobre esta matéria. Nessa toada, nos termos do art. 17, do Decreto nº 70.235/72<sup>8</sup>, consolidou-se a situação tributária constituída pelo lançamento naquilo que não foi contestado.

#### 4.2 DA PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DE DEFESA

Em sede preliminar, a Recorrente suscitou nulidade do lançamento fiscal, asseverando que foi cerceado o seu direito a ampla defesa e ao contraditório, ao se exigir as contribuições previdenciárias, mediante lavratura de autos de infração, antes do julgamento definitivo do processo administrativo cujo objeto é a exclusão do Simples Nacional, através do ADE nº 094/12. Nessa linha, o presente lançamento encontra-se eivado de vício insanável, devendo ser cancelado.

Ao apreciar o tema, o Aresto combatido aduziu que o pleito à epígrafe não podia ser deferido por ausência de previsão legal, uma vez que não há no Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, preceptivo que contemple a atribuição de efeito suspensivo à Manifestação de Inconformidade contra a exclusão do Simples Nacional. Acrescenta, que o art. 61, da Lei nº 9.784/99<sup>9</sup>, aplicável ao processo administrativo fiscal em caráter subsidiário, ratifica a ilação de que as peças recursais não têm efeito, salvo disposição legal em contrário.

<sup>8</sup> Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

<sup>9</sup> Art. 61. Salvo disposição legal em contrário, o recurso não tem efeito suspensivo.

Parágrafo único. Havendo justo receio de prejuízo de difícil ou incerta reparação decorrente da execução, a autoridade recorrida ou a imediatamente superior poderá, de ofício ou a pedido, dar efeito suspensivo ao recurso.

Arremata, aduzindo que também o art. 151, III, do CTN<sup>10</sup>, não se aplica à exclusão do Simples Nacional, uma vez que se destina a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e não suspensão dos efeitos do ADE, e os lançamentos tributários decorrentes de exclusão da multicitada sistemática, devem ser constituídos de ofício pelos Auditores Fiscais, em respeito a atividade vinculada, a fim de preservá-los da decadência, sendo garantido ao Sujeito Passivo a ampla defesa e o contraditório pelos meios e recursos atinentes ao processo administrativo fiscal, bem como a suspensão da exigibilidade do crédito, em face a interposição do recurso – impugnação ou recurso voluntário, nos termos do apontado normativo do Codex Fiscal.

Irretocável a decisão *a quo*, inclusive trata-se de questionamento pacificado neste Conselho através da Súmula CARF nº 77, abaixo *in verbis*:

**Súmula CARF nº 77**

*A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).*

Diante do exposto, **oriento meu voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade.**

#### **4.3 DA COMPENSAÇÃO DOS VALORES RECOLHIDOS NA SISTEMÁTICA DO SIMPLES NACIONAL**

Seguindo a ordem dos pleitos integrantes da peça recursal, a Carrocerias Votuporanga Ltda, a título subsidiário, caso mantida a autuação, requereu a compensação dos valores recolhidos na sistemática do Simples Nacional, sob pena de cobrança de valores além dos supostamente devidos.

A decisão de piso vedou o sinalado pedido de compensação por entender que há vedação legal para atendimento do pleito.

Entendo que não assiste razão a decisão de piso, portanto, neste ponto, sua reforma é medida necessária, visto que conforme demonstraremos se refere a tema sumulado neste Tribunal, por conseguinte, é de rigor a sua aplicação.

Resumidamente, restou pacificado o entendimento que nos lançamentos de ofício de qualquer tributo, decorrentes de exclusão do Simples Nacional, devem ser deduzidos do

<sup>10</sup> Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:  
(...)

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

montante efetivamente devido, os valores recolhidos nessa sistemática pelo Sujeito Passivo, relativos aos períodos autuados e de mesma natureza:

**Súmula CARF nº 76**

*Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).*

Face ao exposto, **oriento meu voto no sentido de reformar a decisão de primeira instância para que os valores eventualmente recolhidos de contribuição social previdenciária pela Recorrente, no Simples Nacional, relacionado ao período autuado, sejam abatidos para a aferição do montante efetivamente devido dessa contribuição.**

#### 4.4 DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO EM 150%

Conforme relatado, a Autoridade Fiscal imputou multa de ofício qualificada de 150% sobre as contribuições sociais devidas, **relativas às competências 01/2009 a 13/2011**, nos termos do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996 – registro antes da modificação efetuada pela Lei nº 14.689/2023 -, por entender resultar clarividente na Representação Fiscal que os administradores da ERR, por longos anos, agiram objetivando disfarçar a existência da Recorrente, fato que caracteriza fraude em sentido lato. Ou seja, a ERR se utilizou da Excluída como um meio de encobrir a existência de fatos geradores por ela realizados, em favor de impedir ou dificultar que a Fazenda Pública lhe exigisse a obrigação tributária.

Ao final o Auditor Fiscal, por acreditar que qualquer conduta fraudulenta praticada pelo sujeito passivo, objetivando reduzir ou suprimir tributo, subsome-se às hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, aduziu ser (...) ***irrelevante distinguir se a conduta fraudulenta se configurou em sonegação, fraude ou conluio, bastando apenas que se enquadre em qualquer um dos tipos infracionais definidos na citada lei. (g.n.)***

Em sede impugnatória, a Interessada questionou a qualificação em comento asseverando que não há no relatório fiscal comprovação de intuito fraudador ou doloso, tampouco de conduta maliciosa tendente a ludibriar o Fisco, e que os requisitos estabelecidos pelos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, foram expostos genericamente pela Autoridade Lançadora.

Ao apreciar a questão, o Aresto recorrido entendeu correta a imputação contestada, posto que na Representação Fiscal para exclusão do Simples Nacional (...) ***restou caracterizada a sonegação prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502/1964, pois a Autuada, de forma intencional, agiu visando impedir o conhecimento da autoridade fazendária da ocorrência do fato***

*gerador da obrigação tributária (trabalho remunerado prestado por segurados empregados). (...) Ademais, também restou configurado o conluio previsto no artigo 73 da Lei nº 4.502/1964, pois ocorreu o ajuste da Autuada, através das pessoas físicas que constam no seu quadro societário, e a Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda (através de seus administradores), visando os efeitos referidos no artigo 71, inciso I, da Lei nº 4.502/1964.*

Nesta fase recursal, a Recorrente repisou os fundamentos apresentados na impugnação.

Antes de avaliarmos as razões da combatida qualificação da multa de ofício, é salutar trazer a este voto entendimentos sobre o tema.

Inicialmente, é importante registrar que a multa qualificada encontra-se regulada pelo artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007<sup>11</sup>.

Portanto, o percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), imputado como uma forma qualificada da multa de ofício comum de 75%, deve ser aplicado apenas nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964<sup>12</sup>, ou seja, o intuito de fraude foi aludido em seu sentido amplo, devendo para seu entendimento, serem observadas as definições dos indigitados dispositivos

Como se percebe, o conluio não chega a ser uma terceira hipótese qualificadora autônoma, pois se refere à possibilidade de a sonegação e/ou a fraude serem orquestradas por meio de ajuste doloso entre duas ou mais pessoas (físicas ou jurídicas).

---

<sup>11</sup> Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

(...)

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

<sup>12</sup>Art. 71. **Sonegação** é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

**Art. 72. Fraude** é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. **Conluio** é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72. **(g.n)**

A qualificação da multa proporcional de ofício deve ser feita quando e apenas quando a autoridade fiscal identificar e comprovar a ocorrência de sonegação e/ou fraude. E apenas pode ser considerado sonegação ou fraude, para essa finalidade, aquilo que esteja em conformidade com o modelo arquetípico estabelecido pelos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

Analisando-se as características textuais das definições empreendidas pelos preceitos normativos, a primeira premissa indispensável é a de que sonegação e fraude são condutas dolosas. Isso se depreende da expressão “(...) *toda ação ou omissão dolosa tendente (...)*”, que é repetida em ambos os artigos.

Portanto, sonegação e fraude são condutas dolosas (dolo direto ou eventual). Para qualificar a multa proporcional de ofício, **a autoridade fiscal deve identificar e comprovar** a ocorrência da conduta dolosa do sujeito passivo, mediante apresentação de conjunto probatório suficiente, **sendo essencial a individualização e tipificação** desta em relação a cada contribuinte, ou seja, **não basta a simples alegação genérica de dolo**.

Outrossim, é cediço que a imposição de multa qualificada é tema sempre muito espinhoso, mesmo porque tal cominação prescinde da demonstração de um “algo mais”, no procedimento do agente fiscalizado, que transcenda a conduta objetiva descrita no tipo tributário, sendo preciso que haja a efetiva comprovação da intenção da prática do fato delituoso.

Digo isso porque as razões que fundamentam a multa qualificada **são independentes** das justificativas para a exigência do tributo e da multa de ofício simples, o que garante ao sujeito passivo plena compreensão dos motivos da qualificadora e a possibilidade de exercer sua defesa de maneira eficaz.

Nesse raciocínio, embora o crédito tributário decorra de um ato da Administração Pública e tenha presunção de legitimidade e veracidade, **tal presunção não dispensa a fiscalização de demonstrar, de maneira individualizada, a conduta tipificada do contribuinte que justifique a aplicação da multa qualificada**.

A sobredita aceção encontra ressonância em jurisprudências das Câmaras Alta e Baixa deste Tribunal, conforme ementas abaixo transcritas:

*MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DAS CONDUAS DE SONEGAÇÃO E FRAUDE FISCAIS. IMPOSSIBILIDADE.*

*É cabível a aplicação da multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), prevista no artigo 44, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996, se provadas nos autos as condutas de sonegação ou fraude. (3402-009.772 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. Sessão de 13/12/2021)*

*MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INESPECIFICIDADE. DEVER DE COMPROVAÇÃO DA CONDUTA.*

*A falta de especificação de qual tipo tributário cometeu o contribuinte (fraude, sonegação ou conluio) e a não comprovação de ação ou omissão dolosa exigem o*

*cancelamento da qualificação da multa de ofício e demandam sua redação ao patamar legal de 75%. (2402-009.608 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. Sessão de 12/03/2021)*

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INESPECIFICIDADE. DEVER DE COMPROVAÇÃO DA CONDUTA.**

*A falta de especificação de qual tipo tributário cometeu o contribuinte (fraude, sonegação ou conluio) e a não comprovação de ação ou omissão dolosa exigem o cancelamento da qualificação da multa de ofício e demandam sua redação ao patamar legal de 75%. (9202-010.558 – CSRF / 2ª Turma. Sessão de 24/11/2022)*

Na espécie, a constituição da Recorrente por interposição de pessoas, consistiu no fundamento para exclusão do Simples Nacional concretizada na emissão do ADE nº 94/2012. Conforme vimos, a Autoridade Fiscal, referenciando-se na Representação Fiscal, efetivou o lançamento de ofício questionado, aplicando a multa de ofício. Todavia, repetiu idêntico fundamento para justificar a qualificação em comento, configurando dupla sanção para o mesmo ato.

Para que tal situação seja evitada, é imprescindível que seja comprovado aquele “algo a mais”, “esforço adicional” ou “conduta extra” que suplanta o ato objetivo descrito no tipo tributário e, por conseguinte, evidencia o dolo específico por parte do Fiscalizado, justificando a imputação de multa de ofício qualificada sobre a exigência dos tributos combatidos.

No presente caso, esse ônus não foi cumprido pela Autoridade Fiscal que deixou de individualizar as condutas atribuídas ao Autuado, tampouco tipificou de forma concreta as ações nos ilícitos previstos nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64. Limitou-se, em vez disso, a mencionar de maneira abstrata que a multa foi qualificada.

Destarte, torna-se ilegítima a qualificação sob julgo, devendo ser reduzida ao percentual ordinário de 75%, aplicável às infrações comuns, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

Para arrematar, no que toca ao tema, destaco acórdão nº 1201-007.172, recentemente prolatado por esta turma de julgamento, cujo voto condutor é de lavra do ilustre Conselheiro Renato Rodrigues Gomes:

**MULTA AGRAVADA DE 150%. AFASTADA.**

*A imposição da penalidade qualificada depende da comprovação da ocorrência de crimes de sonegação, fraude ou conluio, conforme estabelecido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. A simples alegação genérica do ilícito não basta para justificar a qualificação da multa, sendo essencial a individualização e tipificação da conduta do contribuinte por parte da autoridade fiscal.*

*Quando a autoridade fiscal não especifica a conduta dolosa, a majoração da multa para 150% se torna ilegítima. Nesse caso, a penalidade deve ser reduzida ao*

*percentual padrão de 75%, aplicável às infrações comuns, conforme o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.*

Face ao exposto, **oriento meu voto no sentido de que seja afastada a qualificação da multa de ofício aplicada.**

#### 4.5 DA TAXA SELIC

A Recorrente aduz, com base em vários fundamentos, que a utilização da taxa SELIC é ilegal e inconstitucional.

Já o acórdão recorrido entende improcedente as alegações do Sujeito Passivo, visto que a aplicação da taxa SELIC como juros de mora encontra amparo na legislação pátria.

Entendo que não merece reparos as razões expostas pela decisão atacada. Apenas acrescento que o art. 161<sup>13</sup>, do CTN, prevê expressamente a possibilidade de lei fixar juros diversos do quanto por ele previsto.

Ademais, o art. 89, § 4º, da Lei 8.212/91<sup>14</sup>, estabelece que os valores restituídos ou compensados de contribuições sociais previdenciárias serão acrescidos de juros obtidos pela aplicação da taxa Selic.

Nesse diapasão, este Tribunal já pacificou entendimento, inclusive sumulado, a respeito da aplicação da taxa SELIC como juros moratórios sobre débitos administrados pela RFB, dentre eles os referentes às contribuições sociais previdenciárias:

#### ***Súmula CARF nº 4***

*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no*

<sup>13</sup> Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual fôr o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

<sup>14</sup> Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas *a*, *b* e *c* do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§ 4º O valor a ser restituído ou compensado será acrescido de juros obtidos pela aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do mês subsequente ao do pagamento indevido ou a maior que o devido até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% (um por cento) relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

*período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).*

Por derradeiro, não cabe a este Conselho discutir quanto ao caráter remuneratório da taxa SELIC, pois a Administração Pública é regida pelo Princípio da Legalidade e, sendo assim, deve respeito as normas vigentes.

Destarte, **patente o indeferimento do recurso da contribuinte neste tópico.**

---

#### 4.6 DA ILEGALIDADE DA INCIDÊNCIA DE JUROS SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Concluindo a apreciação dos pedidos relacionados à autuação, a Recorrente alega que, ainda que se entenda correta a utilização da taxa SELIC para cobrança dos juros de mora incidente sobre o tributo supostamente devido, é certo que não poderá ser exigida sobre a multa de ofício lançada, por absoluta ausência de previsão legal, devendo ser acolhido o correspondente pedido de cancelamento.

A decisão *a quo* igualmente rechaçou no mesmo tópico que indeferiu o pleito relativo à taxa SELIC.

Sem delongas, acerca da aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, o tema encontra-se pacificado pela Súmula CARF nº 108: *“Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício”*.

Diante do exposto, **rejeito a alegação.**

---

### 5 DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

---

#### 5.1 DOS FATOS

Segundo relatado, de acordo com as constatações expostas no Termo de Sujeição Passiva Solidária, às fls. 3.771/3.864, a Autoridade Fiscal atribuiu responsabilidade solidária a pessoa jurídica Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda e as pessoas físicas Florindo Miguel Cajuela Rodrigues e José Antonio Cajuela Rodrigues, procuradores e atuais sócios daquela, pelo crédito tributário lançado de ofício, com base nos arts. 124, inciso I, e 135, III, ambos do CTN. Todavia, cita, às fls. 3.859, consoante excertos abaixo, que a solidariedade de empresas de um mesmo grupo econômico, para fins de recolhimento de contribuições previdenciárias, obrigação

principal, vem expressamente prevista em diversos dispositivos legais, dos quais destacamos o inciso IX, do art. 30, da Lei nº 8.212/91, com redação alterada pela Lei nº 8.620/93, c/c com art. 124, II, do CTN.

A solidariedade entre as empresas integrantes de um mesmo grupo econômico, para fins de recolhimento de contribuições previdenciárias, obrigação principal, vem expressamente prevista nos dispositivos legais: artigo 2º da CLT; inciso IX do artigo 30 da Lei do Custeio da Previdência Social n.8.212, de 24 de julho de 1.991, com redação alterada pela Lei n.8.620/93; artigo 121, incisos I e II; artigo 124; artigo 128 e inciso III do artigo 135, estes do Código Tributário Nacional; Lei n. 6.404, de 15/12/1976, artigo 265, parágrafo primeiro e segundo, e artigo 267; artigo 222 do Regulamento aprovado pelo Decreto n.3.048/1999.

No que toca ao interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, nos termos do art. 124, I, do CTN, assevera que restou claramente demonstrado na Representação Fiscal, às fls. 3.469 a 3.547, escorada em vasto arcabouço probatório, que as empresas faziam parte de um grupo econômico de fato – denominado GALEGO - e a Carrocerias Votuporanga Ltda foi constituída por interpostas pessoas, visto que era controlada – técnica, administrativa e financeiramente - por pessoas vinculadas à ERR ou por familiares de administradores desta, atuando as duas empresas de forma integrada e coordenada, constituindo na realidade uma única empresa.

Em suma, aduz que conceitos como “todas por uma ou uma por todas”, mutualidade de interesses”, “ligação mútua” ou “comunhão de atitudes” se aplicam aos responsabilizados na condução dos negócios da Fiscalizada, uma vez que se utilizaram desta como forma de encobrir fatos geradores por ela realizados, em prol de impedir ou dificultar que a Fazenda Pública exigisse a obrigação tributária da ERR, caracterizando o interesse comum.

Quanto à responsabilidade tributária, fundamentada no art. 135, III, do CTN, demonstrou restar hialino que, por tudo que foi explanado e comprovado nos autos, a ERR era sócia de fato e tinha pleno comando sobre a Autuada, a quem constituiu por interposta pessoa para infringir a legislação do Simples Nacional – legislação tributária - e, por consequência, causar prejuízo ao Fisco.

No que toca à gestão e administração da ERR, foi outorgado pelos sócios de direito **aos seus filhos: Florindo Miguel Cajuela Rodrigues e José Antonio Cajuela Rodrigues**, amplos poderes desde 16/08/2000, consoante procurações, às fls. 3.641/3.643, os quais, em 01/02/2011, tornaram-se sócios de direito.

Resumidamente, inclusive calcado em vasta documentação comprobatória carreada aos autos, todas as decisões atinentes a ERR e ao GRUPO GALEGO passavam pelo crivo das citadas pessoas físicas responsabilizadas durante o período que envolveu a autuação – 01/2009 a

12/2011. Melhor dizendo eram os titulares de fato da Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda, de 16/08/2000 a 01/02/2011, quando assumiram de direito.

Indignados, a ERR e os Senhores Florindo Miguel Cajuela Rodrigues e José Antonio Cajuela Rodrigues impugnaram a responsabilidade tributária atribuída pelo crédito tributário lançado, em peças separadas. Em linhas gerais, apresentaram os seguintes argumentos:

- a) Não estão presentes as premissas básicas que caracterizam o grupo econômico;
- b) A ERR advoga que não é sócia da Autuada, tampouco mantém vinculação direta com a sua administração, e está sediada em outro endereço;
- c) As pessoas físicas aduzem que não possuem qualquer participação societária na autuada, não sendo seus sócios, conforme se observa do contrato social carreado aos autos, como também não tem qualquer relação com a sua administração;
- d) (...) *no caso em concreto, não se vislumbra nenhum dos requisitos da sujeição passiva nos termos do art. 124, inciso I e 135, do CTN e que não há provas do “interesse comum” na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária principal;* e
- e) (...) *que não se pode imputar a terceiros totalmente desvinculados dos fatos geradores supostamente ocorridos, o dever solidário de recolher tributos de empresa da qual não fazem parte e não têm ingerência, ainda mais sem qualquer comprovação de fraude, conluio ou outras práticas ilícitas, nos termos em que previstos no art. 135 e 137 do CTN;* e
- f) A Fiscalização baseou-se em presunções.

Ao apreciar a questão, a decisão guerreada manteve integralmente as responsabilidades tributárias imputadas, cujos fundamentos destacamos:

- a) Da Responsabilidade Tributária com base no art. 124, I e II, do CTN:
  - i. Considerando que restou constatado, na espécie, a formação de um grupo econômico de fato, a solidariedade provém do disposto no inciso IX, do art. 30, da Lei nº 8.212/91, com redação alterada pela Lei nº 8.620/93, c/c com art. 124, II, do CTN. Nesse racional, é prescindível que se examine a questão atinente ao interesse comum; e
  - ii. Todavia, por todos os elementos carreados aos autos através da Representação Administrativa, às fls. 3.469/3.547, restou evidente que existia entre elas confusão patrimonial, vinculação gerencial e coincidência de administradores, quer dizer, a administração da ERR e da Recorrente foi realizada de forma unificada visando o interesse comum;
- b) Da Responsabilidade Tributária, com base no art. 135, III, do CTN:
  - i. Em virtude dos sócios da ERR terem outorgado aos seus filhos - as pessoas físicas responsabilizadas – amplos poderes para gerir e administrar a citada empresa –

sócios de fato -, desde 16/08/2000, os quais se tornaram sócios administradores de direito em 01/02/2011;

- ii. Que as apontadas pessoas físicas, como administradores de fato, e posteriormente de direito, da ERR (...) *agiram com infração a lei, ao alterarem o fato gerador da contribuição previdenciária, mediante a utilização de pessoa jurídica constituída por interpostas pessoas (Carrocerias Votuporanga Ltda.), deslocando, dessa forma, o sujeito passivo da obrigação tributária, como dantes discorrido nesse voto; e*
- iii. Que nos autos não está em discussão a responsabilidade de Terceiros, previstas no art. 134, ou a responsabilidade por infrações do art. 137, ambas previstas no Codex Fiscal.

Irresignados os Responsáveis Tributários, apresentaram, em peças separadas, os respectivos Recursos Voluntários, com pleitos idênticos às impugnações. Nessa senda, considerando que as linhas de defesa de ambos são semelhantes, apreciaremos os argumentos formulados em conjunto, destacando quando for necessário.

## 5.2 DOS ENTENDIMENTOS SOBRE A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA, COM BASE NO ART. 124, DO CTN

Antes de avaliarmos as razões da combatida responsabilização, merece tecermos comentários sobre entendimentos dogmáticos, doutrinários e jurisprudenciais sobre a responsabilidade solidárias nos termos do art. 124, do CTN<sup>15</sup>.

No Direito Civil, a solidariedade pode se dar tanto entre os devedores como entre os credores, decorrendo de lei ou da vontade das partes, conforme estabelecem os arts. 264 e 265, do Código Civil<sup>16</sup>. Diferentemente, no Direito Tributário a solidariedade decorre sempre de lei e só pode ocorrer no polo passivo.

O art. 124, do CTN, cuida das hipóteses de solidariedade, **estabelecendo em seu inciso I, a chamada solidariedade de fato**, para as pessoas que têm **interesse comum** na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. **Já no inciso II, estabelece a chamada**

<sup>15</sup> 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.

<sup>16</sup> Art. 264. Há solidariedade, quando na mesma obrigação concorre mais de um credor, ou mais de um devedor, cada um com direito, ou obrigado, à dívida toda.

Art. 265. A solidariedade não se presume; resulta da lei ou da vontade das partes.

**solidariedade de direito**, que ocorre entre as pessoas expressamente designada em lei, sem que seja necessária a presença do interesse comum.

Nesse diapasão, com relação à atribuição de responsabilidade com fundamento no art. 124, do CTN, cabe destacar que a autoridade fiscal constitui o crédito tributário identificando uma relação obrigacional tributária que vincula o sujeito ativo (ente tributante) a dois ou mais sujeitos passivos (contribuinte e responsável). O sujeito passivo solidário é integrante da própria relação jurídico-tributária *ab initio*, de maneira que sua sujeição passiva é congênita ao acontecimento do fato gerador, ou seja, a obrigação tributária já nasce apresentando dois ou mais sujeitos passivos igualmente responsáveis pelo adimplemento da obrigação, em solidariedade.

Na solidariedade passiva existe uma única obrigação e mais de um devedor obrigado por ela como um todo. Não há um devedor “principal” e um responsável “solidário”. Há dois ou mais devedores, que são obrigados por uma única, idêntica e indivisível obrigação. Conforme disposto no parágrafo único do referido art. 124, a solidariedade não admite o chamado “benefício de ordem”, que seria a condição de o credor primeiro dirigir sua exigência para um devedor e, apenas se insolvente este, impossibilitado de adimplir a obrigação, sucessivamente, direcionar-se ao outro devedor, “solidário”.

Pode então traduzir que a solidariedade não é, *stricto sensu*, um instituto voltado à garantia do adimplemento da obrigação pelo devedor, posto que diz respeito à própria constituição do crédito tributário sobre uma pluralidade de devedores, todos responsáveis pela obrigação como um todo. Os sujeitos passivos tributários estão visceralmente ligados por um vínculo de origem, congênito ao surgimento da obrigação tributária.

Paulo de Barros Carvalho<sup>17</sup> ensina que existe solidariedade sempre que houver mais de um devedor na mesma relação jurídica, cada um obrigado ao pagamento da dívida integral:

*No direito tributário, o instituto da solidariedade é um expediente jurídico eficaz para atender à comodidade administrativa do Estado, na procura da satisfação dos seus direitos. Sempre que haja mais de um devedor, na mesma relação jurídica, cada um obrigado ao pagamento da dívida integral, dizemos existir solidariedade, na traça do que preceitua o art. 264 do Código Civil brasileiro. (g.n)*

Nas palavras de Mizabel Abreu Machado Derzi, atualizadora da obra de Aliomar Baleeiro<sup>18</sup>, a solidariedade não é forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária, mas apenas forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo:

*A solidariedade não é espécie de sujeição passiva por responsabilidade indireta, como querem alguns. O Código Tributário Nacional, corretamente, disciplina a*

<sup>17</sup> CARVALHO, Paulo de Barros, Curso de Direito Tributário, 17ª ed., São Paulo: Saraiva, 2005, p. 317

<sup>18</sup> BALEEIRO, Aliomar, Direito Tributário Brasileiro, 11ª ed., atualizada por Mizabel Abreu Machado Derzi, Rio de Janeiro: Forense, 1999, p. 729

*matéria em seção própria, estranha ao Capítulo V, referente à responsabilidade.  
(...)*

***Quando houver mais de um obrigado no pólo passivo da obrigação tributária (mais de um contribuinte, um contribuinte e um responsável, ou apenas uma pluralidade de responsáveis), o legislador terá de definir as relações entre os coobrigados. Se são eles solidariamente obrigados, ou subsidiariamente, com benefício de ordem ou não, etc. A solidariedade não é, assim, forma de inclusão de um terceiro no pólo passivo da obrigação tributária, apenas forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o pólo passivo. (g.n)***

Assim, no momento em que a autoridade fiscal detecta que está diante de uma das situações previstas no art. 124, do CTN, é seu dever efetuar o lançamento sobre a pluralidade de sujeitos passivos solidários, constituindo o crédito tributário de maneira a identificar corretamente as pessoas ligadas ao polo ativo solidariamente.

Dando seguimento, no tocante à solidariedade de fato, prevista no art. 124, I, do CTN. Trata-se do tema “responsabilidade solidária por interesse comum” bastante controvertido no âmbito da doutrina e da jurisprudência, mormente a administrativa. Para tanto, é preciso entender o que venha ser o **interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal**.

Segundo a doutrina, existe interesse comum entre duas ou mais pessoas situadas do mesmo lado de uma relação jurídica privada que constitua o fato gerador. Quer dizer, há que se constate a existência da comunhão na posição jurídica das pessoas em relação direta com o fato gerador da obrigação tributária. É necessário que o interesse comum não seja simplesmente econômico, mas, sim, jurídico.

Conforme exemplifica Paulo de Barros Carvalho<sup>19</sup>, é o que ocorre em relação ao ITBI, quando dois ou mais são os compradores, ao ICMS, quando dois ou mais forem os comerciantes vendedores, e ao ISS, quando dois ou mais sujeitos prestarem um único serviço ao mesmo tomador.

Para elucidar a questão, vale reproduzir lição de Marcos Vinícius Neder<sup>20</sup> sobre a expressão “interesse comum”, utilizada no art. 124, inciso I, do CTN:

*Nos negócios jurídicos privados de compra e venda mercantil com pluralidade de pessoas, por exemplo, podemos encontrar entre os contratantes interesses coincidentes, contrapostos e comuns. Afinal, vendedores e compradores têm interesse coincidente na realização do negócio (tarefa), mas interesses*

<sup>19</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 8. ed.. São Paulo: Saraiva, 1996. p. 220.

<sup>20</sup> NEDER, Marcos Vinícius. *Responsabilidade Tributária*. Coord. Maria Rita Ferragut e Marcos Vinicius Neder, São Paulo, Dialética, 2007. p. 39/42.

*contrapostos na execução do contrato (necessidades opostas). Já os interesses comuns situam-se em cada um dos pólos da relação: entre o conjunto de vendedores e, de outro lado, entre os compradores.*

[...]

*Não é outro entendimento de Paulo de Barros Carvalho, que sustenta que, nas ocorrências em que o fato se consubstancia pela presença de pessoas, em posições contrapostas, com objetivos antagônicos, a solidariedade vai instalar-se entre os sujeitos que estiverem no mesmo pólo da relação, se, e somente se, for esse o lado escolhido pela lei para receber o impacto jurídico da exação.*

*Também a esta conclusão chegou Hugo de Brito Machado: “O fato de serem partes em um contrato apenas significa que o legislador pode, por disposição expressa, instituir solidariedade entre elas (...). Uma coisa é duas ou mais pessoas terem interesse na situação. Outra é terem duas ou mais pessoas interesse comum na situação. Comprador e vendedor têm interesse na compra e venda, mas não se trata de interesse comum e sim de interesses contrapostos”.*

*Conclui-se, portanto, que o fato jurídico suficiente à constituição da solidariedade não é o mero interesse de fato, mas sim o interesse jurídico que surge a partir da existência de direito e deveres comuns entre pessoas situadas do mesmo lado de uma relação jurídica privada que constitua o fato jurídico tributário.*

Nessa linha de raciocínio, o Superior Tribunal de Justiça ratificou tal entendimento ao atestar que o *“interesse qualificado pela lei não há de ser o interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas o interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato imponible”*. Confira-se:

*“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. EXECUÇÃO FISCAL. LEGITIMIDADE PASSIVA. EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA.*

*1.A solidariedade passiva ocorre quando, numa relação jurídico-tributária composta de duas ou mais pessoas caracterizadas como contribuintes, cada uma delas está obrigada pelo pagamento integral da dívida. Ad exemplum, no caso de duas ou mais pessoas serem proprietárias de um mesmo imóvel urbano, haveria uma pluralidade de **contribuintes** solidários quanto ao adimplemento do IPTU, uma vez que a situação de fato, a co-propriedade é-lhes comum. (...) 6. Deveras, o instituto da solidariedade vem previsto no art. 124 do CTN, verbis: ... 7. Conquanto a expressão ‘interesse comum’ encarte um conceito indeterminado, é mister proceder-se a uma interpretação sistemática das normas tributárias, de modo a alcançar a ratio essendi do referido dispositivo legal. Nesse diapasão, tem-se 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 imponible**. Isto porque feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no pólo passivo da relação jurídica, de alguém que*

não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação.

8. Segundo doutrina abalizada, in verbis: ‘... o interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade. Em nenhuma dessas circunstâncias cogitou o legislador desse elo que aproxima os participantes do fato, o que ratifica a precariedade do método preconizado pelo inc. I do art. 124 do Código. Vale sim, para situações em que não haja bilateralidade no seio do fato tributado, como, por exemplo, na incidência do IPTU, em que duas ou mais pessoas são proprietárias do mesmo imóvel. Tratando-se, porém, de ocorrências em que o fato se consubstancia pela presença de pessoas em posições contrapostas, com objetivos antagônicos, a solidariedade vai instalar-se entre sujeitos que estiveram no mesmo pólo da relação, se e somente se for esse o lado escolhido pela lei para receber o impacto jurídico da exação. É o que se dá no imposto de transmissão de imóveis, quando dois ou mais são os compradores; no ICMS, sempre que dois ou mais forem os comerciantes vendedores; no ISS, toda vez que dois ou mais sujeitos prestarem um único serviço ao mesmo tomador.’ (Paulo de Barros Carvalho, in Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 8ª ed., 1996, p. 220).

9. Destarte, a situação que evidencia a solidariedade, quanto ao ISS, é a existência de duas ou mais pessoas na condição de prestadoras de apenas um único serviço para o mesmo tomador, integrando, desse modo, o pólo passivo da relação. **Forçoso concluir, portanto, que o interesse qualificado pela lei não há de ser o interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas o interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato imponible (\*\*).**

10. “Para se caracterizar responsabilidade solidária em matéria tributária entre duas empresas pertencentes ao mesmo conglomerado financeiro, é imprescindível que ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, sendo irrelevante a mera participação no resultado dos eventuais lucro auferidos pela outra empresa coligada ou do mesmo grupo econômico.” (REsp 834044/RS, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 11/11/2008, Dje 15/12/2008).

11. In casu, verifica-se que o Banco Safra S/A não integra o pólo passivo da execução, tão-somente pela presunção de solidariedade decorrente do fato de pertencer ao mesmo grupo econômico da empresa Safra Leasing S/A Arrendamento Mercantil. Há que se considerar, necessariamente, que são pessoas jurídicas distintas e que referido banco não ostenta a condição de contribuinte, uma vez que a prestação de serviço decorrente de operações de leasing deu-se entre o tomador e a empresa arrendadora. ...

13. Recurso especial parcialmente provido, para excluir do pólo passivo da execução o Banco Safra S/A.”(REsp 884.845/SC (2006/02065654), STJ, 1ª Turma, Relator Ministro LUIZ FUX, j. 05/02/2009, Dje 18/02/2009 – **grifos nossos**)

**(\*) destaques do original**

**(\*\*) destaques acrescidos**

A sobredita acepção está em consonância com a jurisprudência administrativa prevalente do CARF, notadamente da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, conforme ementas transcritas:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2008 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM. CONFIGURAÇÃO.*

*Cabe a imposição de responsabilidade tributária em razão do interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação principal, nos termos do art. 124, I, do CTN, quando demonstrado que os responsabilizados não apenas ostentavam a condição de sócios de fato da atuada, como foram os responsáveis pelas operações societárias que resultaram na autuação.*

*Comprovado nos autos que as pessoas física e jurídicas classificadas pela fiscalização como sujeitos passivos solidários atuaram de maneira ativa, individual e unida com a fiscalizada, assumindo reciprocamente direitos e obrigações que circunscreveram os fatos jurídicos que dão essência à obrigação tributária, resta configurado o interesse comum na situação que constitui o fato gerador. (Acórdão nº 9101-003.889 – CSRF/1ª Turma. Sessão de 07/11/2018)*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Exercício: 2003, 2004 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, I, DO CTN. INTERESSE COMUM. CABIMENTO.*

*Cabe a imposição de responsabilidade tributária em razão do interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação principal, nos termos do art. 124, I, do CTN, quando demonstrado, mediante conjunto de elementos fáticos convergentes, que os responsabilizados não apenas ostentavam a condição de sócios de fato da atuada, como estabeleceram entre ela e outras empresas de sua titularidade atuação negocial conjunta. (Acórdão nº 9101-002.349 – CSRF/1ª Turma. Sessão de 14/06/2016)*

No que tange à **solidariedade de direito** disposta no art. 124, II, do Codex Fiscal, nos interessa a que esteja ligada à autuação de contribuição previdenciária, posto que o inciso IX, do art. 30, da Lei nº 8.212/91<sup>21</sup>, com redação alterada pela Lei nº 8.620/93, expressamente designa que as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza **respondem entre si, solidariamente**, pelas obrigações decorrentes desta Lei, ou seja, sendo dispensável a demonstração do interesse comum.

<sup>21</sup> 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;

Nesses casos, encontra-se consolidado e vinculante para todos os Conselheiros deste Tribunal o entendimento corporificado na **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”.

### 5.3 DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA FUNDAMENTADA NO ART. 135, III, DO CTN

No que toca ao tema, ressaltamos que a responsabilização dos administradores de fato da Recorrente fundou-se no art. 135, III, do CTN<sup>22</sup>, em decorrência de terem praticado atos com infração à legislação tributária, notadamente o art. 29, inciso IV, da Lei Complementar nº 123/2006.

Nessa toada, ressaltamos que é plenamente possível os sócios administradores responderem pessoalmente, perante a sociedade e terceiros prejudicados (Fazenda Pública, inclusive), por culpa no desempenho de suas funções, ou seja, pelos fatos decorrentes de sua má gestão, consoante disposto no artigo 1.016 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil)<sup>23</sup>.

Todavia é imperioso que, para aplicação do mencionado preceito, a Autoridade Fazendária comprove, para além de qualquer dúvida, que os administradores agiram com excesso de poderes ou infração à lei.

O ato ilícito ensejador da responsabilidade tributária do administrador pode ser tanto culposos quanto doloso, mas tanto um quanto o outro satisfaz a hipótese do artigo 135 do CTN. Sobre o assunto, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009 assim se manifestou:

*59. A respeito da necessidade de presença de ato doloso por parte do administrador ou da suficiência da presença de culpa, deve-se observar que, ao contrário do que defende parte da doutrina, a jurisprudência maciça do STJ exige tão-só a presença de ‘infração de lei’ (= ato ilícito), a qual, pela teoria geral do Direito, pode ser tanto decorrente de ato culposos como de ato doloso (não*

<sup>22</sup> 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:

(...)

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

<sup>23</sup> Art. 1.016. Os administradores respondem solidariamente perante a sociedade e os terceiros prejudicados, por culpa no desempenho de suas funções.

*obstante alguns poucos acórdãos referirem expressamente à necessidade de prova do dolo, em contraposição à imensa maioria que exige somente a culpa). Logo, se a lei e a jurisprudência não separaram as hipóteses de culpa em sentido estrito e dolo, tanto um quanto outro elemento subjetivo satisfaz a hipótese do art. 135 do CTN. Em verdade, o Direito Tributário preocupa-se com a externalização de atos e fatos, não possuindo espaço para a persecução do dolo; basta a culpa.*

*60. Podemos enumerar aqui as conclusões gerais decorrentes da doutrina da responsabilidade subjetiva dos administradores, na forma da jurisprudência hoje pacificada do Superior Tribunal de Justiça:*

*a) O sócio que não possui poderes de gerência não responde pelas obrigações tributárias da sociedade;*

*b) O administrador não responde pelas obrigações tributárias surgidas em período em que não detinha os poderes de gerência;*

*c) A mera ausência de recolhimento de tributos devidos pela pessoa jurídica não pode ser atribuída ao administrador, não respondendo este em razão desse mero inadimplemento da sociedade;*

*d) O administrador só é responsável por atos seus que denotem infração à lei ou excesso de poderes, como, por exemplo, a sonegação fiscal (que é ilícito punível inclusive penalmente) ou a dissolução irregular da sociedade;*

*e) O ato ilícito ensejador de responsabilidade tributária pode ser tanto culposos quanto doloso;*

*f) A prova da prática de ato ilícito por parte do administrador compete à Fazenda Pública (salvo normas especiais probatórias, como a relativa à CDA).*

*61. De tudo isso, é importante guardar que o 'sócio-gerente', de acordo com a jurisprudência hoje aceita pelo STJ, torna-se responsável não por ser 'sócio', mas por ter cometido ato ilícito enquanto 'gerente'. Em verdade, a condição de sócio é irrelevante. Dois são os elementos verdadeiramente relevantes para sua responsabilização: (a) ser administrador e (b) ter cometido ato ilícito nessa posição. Por ser administrador e ter cometido infração à lei, pode o terceiro ser responsabilizado; não por ser sócio. Destarte, podemos afirmar com segurança que, segundo o entendimento firmado no STJ, o administrador é chamado a pagar o crédito tributário da pessoa jurídica administrada em forma de responsabilidade por ato ilícito. (g.n)*

Destarte, é relevante ressaltar ilações relativas à responsabilidade solidária prevista no art. 135, inciso III, do CTN, que contribuem para sua caracterização, corroboradas pelo Parecer supra.

A primeira refere-se a natureza da pessoa jurídica. Trata-se de uma ficção da lei, não sendo capaz, portanto, de implementar suas ações por si própria, mas sim por meio da atuação dos seus diretores, gerentes e representantes ou dos seus mandatários, prepostos e

empregados, quem demonstra capacidade de expressar vontade, **elemento subjetivo necessário para caracterizar o ato ilícito**, do qual resulta a responsabilidade.

A segunda diz respeito a interpretação do capitulado no inciso III, do art. 135, do CTN, uma vez que o malefício que decorre da norma **não se corporifica** com uma simples participação como sócio-gerente, administrador, diretor ou equivalente nos atos da empresa que determina a responsabilização tributária pessoal. **Há que se reconhecer a existência do excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos**, ou seja, só se configura com a **junção dos dois fatores**.

Feitas as considerações sobre os entendimentos dogmáticos, doutrinários e jurisprudenciais relativos aos fundamentos das responsabilidades tributárias questionadas, passa-se a analisar o caso em concreto.

#### 5.4 DAS RESPONSABILIDADES TRIBUTÁRIAS DA EMPRESA EQUIPAMENTOS RODOVIÁRIOS RODRIGUES LTDA E DAS PESSOAS FÍSICAS: FLORINDO MIGUEL CAJUELA RODRIGUES E JOSÉ ANTONIO CAJUELA RODRIGUES

##### 5.4.1 DAS RESPONSABILIDADES SOLIDÁRIAS NOS TERMOS DO ART. 124, DO CTN.

Aplicando-se a precitada linha cognitiva relacionada aos fundamentos das responsabilidades tributárias imputadas à epígrafe, é essencial levarmos em conta tudo que foi exaurido neste voto, notadamente as averiguações e provas que alicerçaram a manutenção da exclusão da Autuada da sistemática do Simples Nacional.

Melhor dizendo, nossa ilação foi baseada em extenso arcabouço probatório e constatações efetuadas pela Autoridade Fiscal, associado a uma apreciação detalhada do Aresto atacado, que demonstraram, de modo incontestado, que a Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda é **sócia de fato** da Carrocerias Votuporanga Ltda e, juntamente com a Galego Implementos para Transporte Ltda, formam um **grupo econômico de fato - GRUPO GALEGO**. Em linhas gerais, repiso o que restou indiscutivelmente atestado no procedimento fiscalizatório:

- a) Os sócios da Autuada com poderes de gerência no contrato social, concomitantemente, tinham vínculo empregatício com a ERR;
- b) A Fiscalização evidencia e a Defesa não conseguiu infirmar que os sócios formalmente constituídos exerceram, de fato, as competências que lhes foram outorgadas pelo instrumento constitutivo da empresa, tampouco participavam das decisões ou detinham capacidade técnica e especialmente financeira para integralizar as quotas do capital social subscrito na constituição;

- c) Desde a sua constituição, a Fiscalizada foi gerida, administrada e controlada por empregados da ERR ou por pessoa do grupo familiar dos sócios dessa (José Rodrigues Martinez Neto);
- d) A ERR e a Autuada ocupam o mesmo empreendimento, utilizam-se da mesma caixa postal, desenvolvem a mesma atividade e fabricam o mesmo produto com a mesma marca (carrocerias de madeira marca galego);
- e) Embora tivessem tido o vínculo empregatício com a ERR e imediatamente terem sido contratados pela Fiscalizada, tais segurados de fato permaneceram a serviço da ERR e continuaram a exercer as mesmas atividades sem quebra de continuidade e prejuízos na produção dos produtos da Marca Galego;
- f) Além do fornecimento da matéria-prima, as máquinas e equipamentos indispensáveis ao desenvolvimento da atividade econômica da Autuada são partes integrantes do Ativo Permanente da ERR, de acordo com contrato de comodato;
- g) Diversas despesas operacionais da Fiscalizada – inclusive admitido por ela no item 8 da Representação Fiscal e ratificado mediante elementos obtidos em decorrência de ação fiscal desenvolvida junto à ERR – são custeadas e escrituradas na contabilidade da ERR;
- h) Há diversos empregados especialistas registrados na Autuada, cujas máquinas só existem no Ativo Permanente da ERR e não fazem parte do citado contrato de comodato; e
- i) Através de vasto cabedal probatório, obtido em procedimento de busca e apreensão judicial, demonstrou-se que a Fiscalizada é administrada, controlada e operacionalizada pelos funcionários vinculados ao setor administrativo da ERR, sem qualquer participação dos seus sócios-gerentes.

Em síntese, sobeja clarividente que a Carrocerias Votuporanga Ltda foi constituída por interpostas pessoas e é integralmente controlada por mandatários da ERR, que se encarregava de provê-la de toda a logística, estrutura administrativa e recursos essenciais ao desempenho de suas atividades, atuando as duas empresas de forma integrada e coordenada, constituindo na realidade um único empreendimento.

Tal constituição visou beneficiar a ERR que pode se expandir sem sofrer aumento da carga tributária, pois deslocou parte do seu faturamento para Autuada, mantendo-se dentro do limite do Simples Nacional e deixando de arcar com as obrigações previdenciárias, causando prejuízo a Fazenda Pública.

Além disso, vimos que os poderes de gestão da ERR foram plenamente outorgados aos **Senhores Florindo Miguel Cajuela Rodrigues e José Antonio Cajuela Rodrigues**, desde 16/08/2000, consoante procurações, às fls. 3.641/3.643, os quais, em 01/02/2011, tornaram-se sócios de direito. O exercício de fato dessas atribuições gerenciais está evidenciado em extensa documentação colacionada aos autos detalhada no Termo de Sujeição Passiva, às fls. 3771/3.864, notadamente no “item 3 – DA ADMINISTRAÇÃO”, às fls. 3.850/3.853, onde é possível sem sombras

dúvidas perceber que todas as decisões técnicas, administrativas e financeiras, relacionadas a ambas as empresas, eram de absoluto domínio das pessoas físicas pessoas físicas responsabilizadas, durante o período que envolveu a autuação – 01/2009 a 12/2011.

Ora, embora as defesas dos Recorrentes tenham se esmerado em prol de sustentar que a relação entre a Autuada e os responsabilizados era meramente comercial e se encontravam em lados opostos da relação jurídica privada, em verdade, restou inconteste que figuravam no mesmo pólo e atuaram de modo comum e conjunto na situação que constituiu o fato imponible. quer dizer, realizaram conjuntamente a situação configuradora do fato gerador da obrigação principal previdenciária.

Em outros termos, realizaram conjuntamente a situação configuradora do fato gerador da obrigação principal previdenciária e claramente **tinham interesse comum nesta, subsumindo-se ao disposto no art. 124, I, do CTN.**

Por fim, *ad argumentandum tantum*, conforme evidenciamos, embora a capitulação da solidariedade de direito, nos termos do art. 124, II, do Codex Fiscal, não esteja ostensiva na conclusão do Termo de Sujeição Passiva, foi citado no corpo deste pela Fiscalização, combinado com o disposto no inciso IX, do art. 30, da Lei nº 8.212/91. Considerando que, na espécie, se trata de autuação de contribuição social previdenciária e foi constatada a formação de grupo econômico, é possível a imputação de responsabilidade solidária da Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda lastreada pela Súmula CARF nº 210, sendo nestes casos despicienda a questão de verificação do interesse comum por parte do Fisco.

Diante do exposto, **oriento meu voto no sentido de manter a responsabilidade tributária da pessoa jurídica Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda e das pessoas físicas Florindo Miguel Cajuela Rodrigues e José Antonio Cajuela Rodrigues, nos termos do art. 124, I e II, do CTN.**

#### **5.4.2 DAS RESPONSABILIDADES TRIBUTÁRIAS NOS TERMOS DO ART. 135, III, DO CTN**

Por tudo explanado, na espécie, restaram verificadas as ocorrências dos dois fatores relevantes para imputação da responsabilidade tributária prevista no art. 135, III, do Codex Fiscal. Vejamos.

Primeiro o objetivo, uma vez que o cometimento do ilícito está configurado com a constituição por interposta pessoa da Carrocerias Votuporanga Ltda intencionando infringir a lei tributária, no caso a Lei Complementar nº 123/2006, em prol de atender ao interesse comum da Fiscalizada e dos Recorrentes de causar prejuízo a Fazenda Nacional.

Já o fator subjetivo, resultou caracterizado pelo fato da Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda, comandada pelos seus sócios administradores de fato e de direito (a partir de

02/2011): Florindo Miguel Cajuela Rodrigues e José Antonio Cajuela Rodrigues, arquitetar a interposição fraudulenta multicitada visando o benefício tributário pelo não pagamento de contribuições previdenciárias a cargo da empresa, destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre remunerações pagas ou creditadas a segurados empregados, ao longo dos anos de 2008 a 2011. Ademais, dessa forma, manteve a gestão unificada do grupo econômico irregular, visto que restou incontestado que detinha sobre a Fiscalizado total controle técnico, administrativo e financeiro.

Conforme apontado neste voto, a modalidade de responsabilidade tributária estabelecida pelo art. 135, III, do CTN, é eminentemente subjetiva, por fundar-se na pessoalidade e na conduta dolosa ou culposa do agente, posto que brota a partir da constatação de um ato ilícito.

Neste prisma, por tudo explanado, entendo que não merece reparos o trabalho realizado pela Autoridade Fiscal, que demonstrou de forma cabal e inequívoca a materialidade dos fatos imputados à Fiscalizada, tal como logrou êxito em provar o vínculo dos responsáveis tributários com os fatos geradores da obrigação tributária, igualmente que praticaram o ato ilícito assinalado ou que o toleraram quando deveriam evitar, tampouco o aresto combatido.

A linha de interpretação adotada neste voto, encontra ressonância na jurisprudência deste Tribunal, segundo ementas abaixo transcritas:

*RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE DIRETORES DE S/A. CARACTERIZAÇÃO DO EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO À LEI OU A ESTATUTOS.*

*Mantém-se a responsabilidade tributária solidária de diretores quando caracterizada a prática de atos com excesso de poderes, infração à lei ou a estatutos. (Acórdão nº 1201-002.922 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 14/05/2019)*

*RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.*

*São solidariamente obrigados os dirigentes que comprovadamente atuaram, com infração à lei, na administração da sociedade. (Acórdão nº 1201 -001.901 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 21/09/2017)*

*RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.*

*A responsabilidade do art. 135, III, do CTN é do tipo solidária, ou seja, se o representante, mesmo que de fato, da contribuinte for colocado no polo passivo, isto não exclui a contribuinte da responsabilidade dos tributos e multas apurados. (Acórdão nº 1401 -002.888 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 18/09/2018)*

Por derradeiro, é mister registrar que ao compulsarmos o Termo de Sujeição Passiva, a responsabilidade tributária atribuída pela Fisco cinge-se ao exercício dos poderes de administrador da ERR e dos Senhores Florindo Miguel Cajuela Rodrigues e José Antonio Cajuela Rodrigues, com fulcro no art. 135, III, do CTN, não estando em discussão a responsabilidade de

Terceiros, previstas no art. 134 do CTN, ou a por infrações, disciplinada no art. 137, do mesmo diploma legal, portanto, deixo de apreciar as argumentações relacionadas.

Nessa toada, **oriento meu voto no sentido de manter a responsabilidade tributária da pessoa jurídica Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda e das pessoas físicas Florindo Miguel Cajuela Rodrigues e José Antonio Cajuela Rodrigues, com fundamento no art. 135, III, do CTN.**

## 6 DA CONCLUSÃO

Ante ao exposto, oriento meu voto no sentido de CONHECER DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS e DAR-LHES PROVIMENTO PARCIAL para:

- a) MANTER os efeitos da exclusão do Simples Nacional, nos termos do ADE nº 094, de 03 de dezembro de 2012;
- b) REJEITAR a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa;
- c) MANTER integralmente todos os créditos tributários integrantes da lide, juntamente com os acréscimos legais correspondentes;
- d) AFASTAR a qualificação da multa de ofício imputada reduzindo o percentual de 150% para 75%;
- e) DETERMINAR a compensação dos valores eventualmente recolhidos de contribuição social previdenciária pela Fiscalizada, no Simples Nacional, relacionado ao período autuado, com os montantes efetivamente devidos dessa contribuição; e
- f) MANTER as responsabilidades tributárias da pessoa jurídica Equipamentos Rodoviários Rodrigues Ltda e das pessoas físicas Florindo Miguel Cajuela Rodrigues e José Antonio Cajuela Rodrigues, com fundamento nos arts. 124, I e II, e 135, III, ambos do CTN.

*Assinado Digitalmente*

**RAIMUNDO PIRES DE SANTANA FILHO**