



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



<b>PROCESSO</b>	<b>16095.720155/2014-06</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2202-011.418 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	15 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	SYNTHESIS INDUSTRIA E COMERCIO DE MOBILIARIO LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

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

TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA. POSSIBILIDADE. COMPETÊNCIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.

A verificação de responsabilidade de terceiros pelo crédito tributário e consequente imputação de tal responsabilidade através do Termo de Sujeição Passiva Solidária é ato próprio da autoridade lançadora que é o auditor da Receita Federal do Brasil

CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. SUCESSÃO.

Não se cogita de ofensa ao contraditório e à ampla defesa em razão de a empresa sucessora ter de se defender por fatos geradores e infrações pertinentes à empresa sucedida, eis que se trata de ônus decorrente da imputação de responsabilidade tributária por sucessão de atividade empresarial (CTN, art. 133, I).

NULIDADE POR AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO NA FASE FISCALIZATÓRIA. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 171.

Não há instauração de contraditório na fase fiscalizatória, etapa inquisitorial em que a fiscalização busca reunir elementos para formular a acusação fiscal. Somente com a lavratura do auto de infração se inaugura o contencioso. Pautado neste racional, foi editada a Súmula CARF nº 171, que contém a seguinte redação: “Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.”

PEDIDO DE DILIGÊNCIA DE OITIVA DE TESTEMUNHAS. ESCOPO, QUESITOS E TESTEMUNHAS NÃO INDICADAS. PEDIDO CONSIDERADO NÃO FORMULADO NOS TERMOS DO ARTIGO 16, INCISO IV, § 1º DO PAF.

Pedidos de diligência devem preencher os requisitos previstos no artigo 16, inciso IV, § 1º, do Decreto 70.235, de 1972, quais sejam a indicação dos motivos que as justifiquem e formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, sob pena de se considerar o pedido não formulado.

**SOLIDARIEDADE PASSIVA E DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. INSTITUTOS DIVERSOS.**

A desconsideração da personalidade jurídica é uma espécie de sanção pelo ato ilícito consistente no abuso da personalidade; enquanto a solidariedade é determinada pelo interesse comum na situação que constitui o fato gerador do tributo, independentemente de ter havido ato ilícito ou não.

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUCESSÃO. RESPONSABILIDADE DA SUCESSORA.**

A sucessora é responsável pelos créditos tributários de responsabilidade da sucedida, decorrentes de fatos geradores ocorridos até a data da incorporação, mesmo que o crédito tributário tenha sido constituído em data posterior. Tanto o tributo quanto as multas a ele associadas pelo descumprimento da obrigação principal fazem parte do patrimônio da empresa incorporada que se transfere à incorporadora, de modo que a sua cobrança não pode ser cingida (Recurso Especial nº 923.012/MG, julgado na sistemática dos recursos repetitivos).

**MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.**

Cabe aplicação da multa de ofício proporcional qualificada 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. A modificação inserida no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, ao reduzir o percentual da multa de ofício proporcional qualificada aplicada de 150% para 100% atrai a retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, uma vez que lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer das alegações de violação a princípios constitucionais e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar e dar parcial provimento para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100% que, em razão da manutenção da penalidade agravada, deve ser aplicada no patamar de 150%.

*Assinado Digitalmente*

**Henrique Perlatto Moura** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Sara Maria de Almeida Carneiro Silva** – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Marcelo de Sousa Sateles (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente).

## RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos até o julgamento de piso, transcrevo trecho do relatório do acórdão recorrido abaixo:

1. O presente processo (Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo, fls. 02) tem por objeto impugnação aos seguintes Autos de Infração, lavrados em face da autuada em epígrafe:

1.1 Auto de Infração nº 51.052.356-0, fls. 03, referente às contribuições previdenciárias da empresa, inclusive as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – Sat/Rat/Gilrat, incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, não declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) e apuradas nos levantamentos FP FOLHA DE PAGAMENTO (05/2010 a 12/2010) e CI – AUTÔNOMOS(02/2010 a 12/2010), no valor total de R\$ 956.143,62, consolidado em 25/11/2014, incluídos os respectivos juros e multa de ofício agravada e qualificada (CI) ou somente qualificada (FP).

1.2. Auto de Infração nº 51. 052.357-9, fls. 13, referente às contribuições da empresa para outras entidades ou fundos (terceiros), incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados, não declaradas em GFIP, apuradas no levantamento FP FOLHA DE PAGAMENTO (05/2010 a 12/2010) e valor total de R\$ 225.654,25, consolidado em 25/11/2014, incluídos os respectivos juros e multa de ofício qualificada.

2. O procedimento fiscal, as apurações e os lançamentos efetuados estão explicitados no Relatório Fiscal (fls. 74/83), nos anexos dos Autos de Infração (fls. 03/12 e 14/22) e documentos carreados aos autos pela fiscalização (fls. 23/73 e 84/345). Do Relatório Fiscal, destaca-se:

a) Domicílio tributário. Sob a égide do MPF nº 08.1.11.00-2013-00051-4, iniciou-se a fiscalização junto à empresa SECURIT S/A (SECURIT), mediante ciência postal do Termo de Início do Procedimento Fiscal em seu domicílio tributário constante do CNPJ sito à Rodovia presidente Dutra, Km 214. A seguir, através do Sr. Deroci Francisco de Melo, apresentando-se como Presidente da empresa; atendeu-se parcialmente a intimação. Seguiram-se mais dois termos para esse mesmo domicílio tributário constante do CNPJ, (Rod.Presidente Dutra Km 214), e novamente o atendimento por parte da empresa se deu através do Sr. Deroci ou por Procuradores nomeados, de alguns dos itens solicitados nos termos recebidos. Conforme histórico do CNPJ (anexo), o domicílio tributário e a razão social foram alterados em 29/11/2013 - após o início da ação fiscal, com data do evento reportando à 05/01/2011, com lastro em Ata de Assembléia Geral Extraordinária realizada em 29/10/2010 e registrada na JUCESP em 05/01/2011. O domicílio tributário passou a ser (no cadastro) Av Elias Alves da Costa nº 411; sala 17, Vargem Grande Paulista/SP e a razão social VGP SERVIÇOS E INVESTIMENTOS S/A (VGP). Diante da incerteza, naquele momento, da efetiva localização da empresa, foi solicitado e emitido novo MPF, agora de caráter regional, de nº 08.1.13.00.2014-00009-1, remetendo-se o Termo de Intimação Fiscal nº 003 já com a nova razão social para o endereço da rodovia presidente Dutra Km 214 e paralelamente para a Av.

Elias Alves da Costa nº 411, sala 17, Vargem Grande Paulista, que seria o "novo" endereço da empresa. Os dois envelopes retornaram e foi publicado o Edital nº 102/2013. Em 10/04/2014, através do MPF nº 08.1.11.00-2014-00038-0, o novo endereço da empresa foi diligenciado e esta não foi encontrada. Conforme Termo de Constatação Fiscal nº 325/2014, no local existia apenas sala com recepcionista para recepção de telefonemas e correspondências; onde estavam abrigados endereços de várias empresas, inexistindo a VGP SERVIÇOS E INVESTIMENTOS S/A. Diante disso, foram instaurados procedimentos fiscais MPF/TDPF na modalidade diligência nas empresas SYNTHESIS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MOBILIÁRIO LTDAMPF 08.1.11.00-2014-00843-8 (SYNTHESIS) e TECNOGERAL COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE MÓVEIS LTDA - MPF 08.1.11.00-2013.00378-5, cujas localizações coincidem com o endereço Rodovia Presidente Dutra KM 214, e cujo histórico dos corresponsáveis guardavam coincidências, para verificar suas

atividades e outros elementos que pudessem elucidar a realidade dos fatos. Além de dados da contabilidade e sistemas declaratórios tributários e para fins trabalhistas e fiscais, visita na Rodovia Presidente Dutra Km 214, inclusive com entrevista de vários funcionários, gerou a constatação quanto à situação fática de sucessão da empresa SECURIT pela empresa SYNTHESIS. Na ocasião, lavrou-se o Termo de Constatação Fiscal de 02/10/2014, também anexo. As alterações efetuadas na AGE de 29/10/2010 na SECURIT, de endereço, razão social e atividade fim, e as operações comerciais repassando paulatinamente para a empresa SYNTHESIS toda a sua capacidade operacional configurou apenas uma maneira fictícia de evasão das responsabilidades tributárias oriundas da SECURIT, a qual optou por parcelamento de débitos junto à Receita Federal. A SYNTHESIS continuou com as atividades da SECURIT, ficando com os ativos e a VGP com o passivo tributário.

b) Mão de obra. Com relação aos funcionários da SECURIT/VGP, até a competência 04/2011 a GFIP revela 187 transferências de empregados para a empresa SYNTHESIS, sem que tenha havido rescisão de contrato de trabalho e que tenha assumido os encargos trabalhistas - ou seja: código de movimentação N2 (anexo). A partir daí, a GFIP da VGP (05/2011) apresenta apenas um segurado contribuinte individual categoria 13 -contribuinte individual sem vínculo empregatício, CBO 02410 (Advogado) que permanece prestando serviço nessas condições até 05/2012, quando a empresa deixou de entregar GFIPs(anexo). A SYNTHESIS, por sua vez, recebeu os trabalhadores da SECURIT e declarou a movimentação de 187 empregados no código N3 - empregado proveniente de transferência de outro estabelecimento da mesma empresa ou de outra empresa; sem rescisão de contrato de trabalho em sua GFIP de 04/2011(anexo). Entrevista com os segurados empregados da SYNTHESIS revelou que as alterações administrativas e societárias em nada mudaram a rotina de trabalho (mesma hierarquia, ambiente de trabalho e equipamentos), os procedimentos, sistemas, maquinários, clientes e fornecedores, exceto o próprio "nome" da empresa - todas as declarações foram tomadas a termo e encontram-se acostadas ao Relatório Fiscal.

c) Máquinas, equipamentos, instalações e ferramentas. Os registros contábeis e as DIPJs das empresas SECURIT e SYNTHESIS demonstram que a partir de 29/12/2010 os equipamentos, máquinas e instalações industriais e comerciais (fatos, ratificados na diligência -fiscal de 02/10/2014), ou seja, toda a capacidade, operacional e produtiva estava adquirida pela SYNTHESIS, que não tinha ainda os funcionários formalmente transferidos, mas que continuavam trabalhando normalmente na empresa e com nítida confusão patrimonial entre as duas.

d) Sucessão da empresa. Identificaram-se os seguintes fatos caracterizadores da sucessão: idêntico domicílio fiscal e mesmo ramo de atividade;

transferência dos empregados sem rescisão de contrato de trabalho; venda do imobilizado da sucedida para a sucessora; e idêntico fundo de comércio. Por força

do art. 133 do CTN, a sucessão de pessoa jurídica poderá ocorrer pela aquisição, a qualquer título, de fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e a continuação da respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, respondendo o sucessor pelos tributos devidos até a data do ato. A SECURIT foi sucedida pela SYNTHESIS, eis que atua no mesmo ramo de atividade e absorveu as máquinas, equipamentos, contratos de trabalho, processos, localização física, sendo que as alterações societárias a partir da AGE 10/2010 mostram a VGP como uma empresa que nada mais possuía, além de um endereço, nenhuma capacidade operacional ou física. Tal procedimento visou confundir a fiscalização e evitar a cobrança dos débitos dos reais responsáveis tributários.

Logo, a empresa SYNTHESIS, é sucessora da empresa SECURIT e passou a ter esse papel nº período compreendido entre o final de 2010, quando da tentativa de reorganização administrativa da SECURIT com o fito de evasão de suas responsabilidades tributárias.

e) Base de cálculo. Detectaram-se divergências entre a massa salarial constante das folhas de pagamento apresentadas pela empresa no início da ação fiscal e a contabilidade verificada na escrituração digital e GFIPs. As GFIP's das competências a partir de agosto de 2010 foram sucessivamente substituídas ao longo do tempo, trazendo informações inexatas quanto ao real número de funcionários e respectivas remunerações e omitindo a maior parte da folha salarial de seus funcionários. Foram detectados também pagamentos a prestadores de serviços sem vínculo empregatício, conforme DIRF (código 0588).

f) Qualificação e agravamento da multa de ofício. Os fatos relatados ocorreram de forma sistemática no período fiscalizado, configurando-se rotina administrativa da empresa e conduta dolosa com evidente intenção de reduzir o valor devido da contribuição previdenciária. Além disso, a prática da empresa em transmitir informações visando iludir a realidade da sucessão de empresas ocorrida, as substituições reiteradas das GFIP's originais, onde constava a totalidade dos seus empregados, e a omissão dos prestadores de serviços sem vínculo empregatício mostraram declarações inexatas dos montantes devidos e com este procedimento a sonegação do valor real das Contribuições Previdenciárias à luz do Art. 337-A, inciso I do Código Penal e Lei 4.502/64, em seu art. 71, I. Como consequência, aplicou-se multa qualificada com a duplicação da multa prevista no Art. 44, inciso I e §1º. da Lei nº 9.430/96. Pela falta de apresentação das folhas de pagamentos dos contribuintes individuais, solicitada no TIPF, a multa relativa ao "Levantamento CI" foi também agravada, para o débito apurado sobre sua remuneração, em 50%, conforme art. 44, §2º, da Lei nº 9.430, de 1996.

g) Sujeição Passiva Solidária. Os créditos lançados são decorrentes de conduta dolosa, caracterizada como crime previsto no Art. 337-A do Código Penal e, conforme Art. 135, III do Código Tributário Nacional, são solidariamente responsáveis os diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica. Assim,

além do lançamento dos débitos na empresa sucessora, e com fundamento no artigo 135 da Lei nº 5.172, de 1966, considerou-se os administradores das duas empresas, à época dos atos cometidos, Srs. Deroci Francisco de Melo -CPF 302.262.328-32, Edgar Botelho - CPF 165.160.628-54 representando e administrando a SECURIT S/A e Maria Christina Magnelli - CPF - 609.166.218-04 representando e administrando a SYTNTHESIS, solidariamente responsáveis pelo presente débito, conforme respectivos Termos de Sujeição Passiva Solidária (Maria Christina Magnelli, fls. 310/313; Deroci Francisco de Melo, fls. 314/317; e Edgar Botelho, fls. 318/321).

Após a oposição de impugnação pela Synthesis Industria e Comercio de Mobiliario LTDA e pelos coobrigados Edgar Botelho, Deroci Francisco de Melo, Maria Christina Magnelli, sobreveio o acórdão nº 06-54.042, proferido pela 5ª Turma da DRJ/CTA (fls. 1785-1805), que entendeu pela improcedência, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

ILEGITIMIDADE DE PARTE. INOCORRÊNCIA.

Em sede preliminar, a legitimidade para ser parte do auto de infração e do processo administrativo fiscal deve ser apreciada abstratamente e a partir dos fatos imputados pela fiscalização. Rejeita-se a preliminar de nulidade por ilegitimidade e erro na identificação do sujeito passivo, quando, em face da narrativa dos fatos ofertada pela fiscalização, a autuada consubstancia-se como parte legítima, estando devidamente identificada. A questão de ser ou não a autuada sujeito passivo da relação jurídica tributária material diz respeito ao mérito da causa, a ser ou não o auto de infração procedente, e demanda cognição profunda. Em outras palavras, a matéria se confunde com o mérito e com este deve ser analisada.

CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. SUCESSÃO.

Não se cogita de ofensa ao contraditório e à ampla defesa em razão de a empresa sucessora ter de se defender por fatos geradores e infrações pertinentes à empresa sucedida, eis que se trata de ônus decorrente da imputação de responsabilidade tributária por sucessão de atividade empresarial (CTN, art. 133, I).

INCONSTITUCIONALIDADE. DECLARAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

As Turmas de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento são incompetentes para, sponte propria, declarar a inconstitucionalidade de lei (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 26-A).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011 SUCESSÃO EMPRESARIAL. MULTA.

Na hipótese de sucessão empresarial, a responsabilidade da sucessora abrange não apenas os tributos devidos pela sucedida, mas também as multas moratórias ou punitivas referentes a fatos geradores ocorridos até a data da sucessão.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em síntese, a DRJ compreendeu que a Synthesis seria a sucessora da empresa Security/VGP, não sendo uma mera sucessão de locadores eis que esta adquiriu estoques, máquinas, equipamentos e ferramentas e passou a exercer a atividade que era desenvolvida pela Security. Além disso, a sucessão seria provada pela contabilidade, DIPJs e declarações de empregados obtidas em diligência.

Com relação aos responsáveis solidários, entendeu que teriam praticado infração à lei em razão de dissolução irregular da empresa Security/VGP, conforme cotejo abaixo:

#### **Edgar Botelho**

A fiscalização não invoca o art. 1.003 do Código Civil. O Termo de Sujeição Passiva e o Relatório Fiscal lastreiam a responsabilidade solidária de Edgar Botelho, sócio administrador da SECURIT/VGP à época das alterações fictícias nas empresas envolvidas, no art. 135 do CTN.

12.1. A atuada é sucessora da SECURIT/VGP e o impugnante era diretor e sócio desta empresa quando praticou os atos em infração à lei apontados pela fiscalização, a gerar sua responsabilidade solidária. O fato de posteriormente ter se retirado da empresa não afasta a incidência da responsabilidade prevista no art. 135 do CTN.

#### **Deroci Francisco de Melo**

17.2. O contrato de fls. 482/484 e os Termos de Transferência n° 23 e 24 (fls. 485) revelam que o Sr. Deroci Francisco de Melo adquiriu em 24/09/2012 de Edgar Botelho 140.799 ações ordinárias e 81.078 ações preferenciais (adquiridas por Edgar Botelho em 19/10/2010) por apenas um real segundo o contrato e por dois reais segundo os Termos de Transferência (valor que atesta a subsistência artificial da VGP).

17.3. Devemos ponderar, contudo, que desde 29/10/2010 atuava como administrador (diretor) da empresa SECURIT/VGP, com lastro na Ata de Assembléia Geral Extraordinária realizada em 29/10/2010 e registrada na JUCESP em 05/01/2011, tendo praticado os atos em infração à lei, inclusive em relação às

GFIPs, apontados pela fiscalização, a gerar sua responsabilidade nos moldes destacados no Termo de Sujeição Passiva Solidária, in verbis (fls. 315):

### **Maria Christina Magnelli**

22.2. Sendo a impugnante administradora da autuada e da SECURIT/VGP, desta até a Ata de Assembléia Geral Extraordinária realizada em 29/10/2010 e registrada na JUCESP em 05/01/2011, não há como se afastar entendimento alinhavado no Termo de Sujeição Passiva Solidária (fls. 311):

A ciência e data de interposição dos Recursos Voluntários pode ser verificada nos termos do quadro abaixo:

<b>Sujeito passivo</b>	<b>Data intimação</b>	<b>Data interposição RV</b>
Synthesis Industria e Comercio de Mobiliario LTDA	03/02/2016 (fl. 1824)	03/03/2016 (fls. 1881-1903)
Edgar Botelho	03/02/2016 (fl. 1830)	02/03/2016 (fls. 1850-1855)
Deroci Francisco de Melo	03/02/2016 (fl. 1827)	02/03/2016 (fls. 1833-1847)
Maria Christina Magnelli	03/02/2016 (fl. 1821)	02/03/2016 (fls. 1858-1878)

Segue abaixo breve síntese dos capítulos recursais de cada Recurso Voluntário interposto:

### **Synthesis Industria e Comercio de Mobiliario LTDA**

- Nulidade pela Recorrente não ter sido cientificada no curso da fiscalização na qualidade de sucessora;
- Houve excesso de formalidade no indeferimento da prova testemunhal pela ausência de especificação das testemunhas e dos fatos que se pretende provar;
- Não há prova da conduta praticada, apenas deduções lastreadas em uma correspondência indevidamente devolvida que implicou na baixa do CNPJ da empresa VGP;

- A Recorrente não é parte legítima para responder pelo crédito eis que não praticou nenhuma conduta, além de que seria ilegal a responsabilização por sucessão neste caso pois não poderiam ser constituídos em nome da sucessora;
- Violação constitucional ao direito de ampla defesa pois depende de documentos de terceiros e que não pode acessar a contabilidade e documentos da sucedida;
- Eventual responsabilidade subsidiária só existiria caso a VGP tivesse sido mesmo dissolvida, o que não ocorreu no caso em questão;
- Não houve sucessão, pois as alterações sociais foram públicas e foi uma deliberação da Securit a reestruturação do negócio para explorá-lo pela empresa ora autuada, se tratando de mero planejamento operacional.
- É contraditória a alegação de que a empresa VGP não funciona no domicílio indicado pois, a despeito de as correspondências terem sido recusadas, a própria fiscalização confirmou em diligência a existência do estabelecimento;
- No tocante às contribuições exigidas, não houve concessão de prazo para a regularização o que impede a aplicação da multa, além de que esta não poderia ser qualificada por ausência de conduta dolosa;
- A multa é confiscatória e deve ser reduzida nos termos do artigo 112, do CTN.

#### **Deroci Francisco de Melo**

- Nulidade do termo de sujeição passiva pois nunca foi sócio gerente da pessoa jurídica responsável pelo crédito tributário e somente por decisão judicial seria possível a desconsideração da personalidade jurídica, conforme jurisprudência judicial;
- Reconhece que houve reestruturação da empresa VGP que, por razões de ordem econômica, transferiu sua atividade comercial para a empresa Synthesis, sendo esta a única forma de dar continuidade às atividades e manter os empregos;
- Os débitos da empresa VGP continuam ativos e serão saldados pelos aluguéis recebidos e esta possui capacidade econômica para saldar o passivo;
- As empresas possuem domicílios fiscais distintos e não houve simulação;

- As empresas não são inimigas e não há vedação para que a empresa locadora receba documentos em nome da locatária;
- Não é verdade que a empresa VGP não está situada na Av. Elias Alves da Costa, nº 411, sala 17, Vargem Grande Paulista com base apenas na negativa de recebimento de correspondência por parte dos funcionários da portaria do edifício, que possui alta rotatividade e o porteiro não tem fé pública para “atestar ou desatestar” o estabelecimento da empresa;
- A responsabilidade não poderia se dar com base no artigo 135, do CTN, eis que não é sócio administrador e apenas houve mero inadimplemento;
- A multa é improcedente pois deve se limitar a 100% do crédito tributário exigido e não houve conduta dolosa;

#### **Edgar Botelho**

- Este nunca foi sócio da empresa autuada (Synthesis) e não participou da ocorrência do fato gerador e se retirou da sociedade CGP em 05/10/2012, razão pela qual não há elemento para que seja caracterizada a responsabilidade solidária;
- Deve ser reconsiderada a produção de prova testemunhal com base no princípio da formalidade moderada;

#### **Maria Christina Magnelli**

- A decisão recorrida não enfrentou todas as razões aduzidas em impugnação, eis que a responsável não foi cientificada no curso do processo de fiscalização, apenas em sede de impugnação para produzir as provas necessárias e foi indeferido o pedido de produção de prova testemunhal;
- Não houve esvaziamento fraudulento da empresa Securit/VGP pois esta continua com o seu passivo e seu imóvel;
- Não há fundamento para a responsabilização em questão pois compete privativamente à Procuradoria da Fazenda Nacional pleitear a responsabilização solidária e não houve conduta passível de ser enquadrada no artigo 135, do CTN;
- Não houve simulação, pois todos os atos foram registrados perante os órgãos competentes e não há óbice para que a Synthesis continue a se valer da marca Security por questões mercadológicas;

- É contraditória a alegação de que a empresa VGP não funciona no domicílio indicado pois, a despeito de as correspondências terem sido recusadas, a própria fiscalização confirmou em diligência a existência do estabelecimento;
- O mero inadimplemento não configura responsabilidade solidária;
- A multa aplicada deve se limitar a 100% e não houve conduta culposa ou dolosa a justificar a qualificação da multa.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Henrique Perlatto Moura**, Relator

Conheço parcialmente dos Recursos Voluntários, pois são tempestivos e preenchem os pressupostos de admissibilidade, mas não conheço das alegações de violação a princípios constitucionais, com base no óbice previsto na Súmula CARF nº 2.

A lide decorre da constatação de divergências entre a massa salarial constante de folhas de pagamentos apresentadas pela empresa no início da ação fiscal comparadas aos dados constantes da contabilidade, escrituração digital e GFIPs do ano de 2010. Foi constatado que as GFIPs a partir de agosto de 2010 foram sucessivamente substituídas ao longo do tempo e apresentaram informações inexatas quanto ao real número de funcionários.

Com isso, apurou-se a omissão de fatos geradores sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais no tocante às contribuições previdenciárias e terceiros, o que ensejou na aplicação de multa agravada pela conduta fraudulenta de substituição sistemática de GFIPs com dados incorretos.

No curso da ação fiscal foi constatado que a empresa Synthesis é sucessora da empresa Securit, papel que passou a ser desempenhado no final de 2010 com base nos indícios apresentados pela fiscalização de movimentação de empregados, aquisição de estoque e maquinário, locação do imóvel, uso da marca e exploração da mesma atividade.

Considerando a conduta fraudulenta realizada, foram incluídos como solidários os sócios administradores das duas empresas, Deroci e Edgar como responsáveis pela Securit e Maria Christina Magnelli representando Securit e Synthesis.

Em síntese, são 4 pontos que se repetem nos Recursos Voluntários interpostos, quais sejam:

**Nulidade e Cerceamento de Defesa**

- Falta de ciência no curso da fiscalização (alegado por Synthesis e Maria Christina Magnelli);
- Indeferimento da prova testemunhal por excesso de formalidade (alegado por Synthesis, Edgar Botelho e Maria Christina Magnelli);
- Decisão recorrida não enfrentou todas as razões da impugnação (alegado por Maria Christina Magnelli);

**Responsabilidade Tributária e Sucessão**

- Synthesis alega que não pode ser responsabilizada por sucessão, pois não houve sucessão, apenas um planejamento operacional;
- Deroci Francisco de Melo argumenta que a reestruturação foi legítima e não houve simulação;
- Maria Christina Magnelli afirma que a Procuradoria da Fazenda Nacional deveria pleitear a responsabilidade solidária e que não houve conduta enquadrável no artigo 135 do CTN;
- Edgar Botelho e Deroci Francisco de Melo sustentam que nunca foram sócios-gerentes da empresa atuada, não podendo ser responsabilizados;

**Existência e Operação da Empresa VGP**

- Todos os recorrentes contestam a alegação de que a VGP não funciona no domicílio indicado, sustentando que a fiscalização confirmou sua existência;
- Deroci Francisco de Melo e Maria Christina Magnelli afirmam que a empresa continua com passivo e capacidade econômica;

**Multa qualificada – Ausência de conduta e limitação a 100%**

- Todos os recorrentes alegam que a multa deve ser limitada a 100% do crédito tributário;
- Synthesis alega que a multa não pode ser aplicada por ausência de intimação prévia para a regularização;
- Synthesis, Deroci Francisco de Melo e Maria Christina Magnelli argumentam que não houve conduta dolosa para justificar a qualificação da multa;

Ademais, os Recursos Voluntários citam doutrina e jurisprudência administrativa e judicial. Destaco que apenas são de reprodução obrigatória as Súmulas Administrativas e entendimentos vinculantes do Poder Judiciário, conforme apregoa o RICARF. Assim, estas citações serão compreendidas como argumentos que corroboram com a tese recursal, esta sim especificamente enfrentada nos tópicos a seguir.

## **Nulidade e Cerceamento de Defesa**

### **Falta de ciência no curso do processo de fiscalização**

Como bem destacou a DRJ, a etapa de fiscalização consiste em procedimento interno da administração fiscal, que não é pautado pelo contraditório. Os atos praticados no curso da fiscalização ostentam natureza inquisitorial, e se prestam à produção de provas que lastreiam a acusação fiscal. Veja-se que a fiscalização não precisa cientificar o investigado acerca da investigação conduzida, pois isto pode prejudicar a obtenção das provas necessárias à realização do lançamento.

Assim, o que deve ocorrer para que sejam respeitadas as garantias constitucionais da ampla defesa e contraditório na esfera administrativa é a cientificação do acusado para se defender contra a acusação fiscal quando está já possui elementos suficientes para realizar o lançamento.

Essa matéria é recorrente em âmbito administrativo, o que justificou a edição da Súmula CARF nº 171, em que se reconhece a ausência de qualquer implicação de nulidade do auto de infração por vícios ocorridos na fiscalização, sendo estes imputados apenas aos agentes que os praticaram, nos termos abaixo:

#### **Súmula CARF nº 171**

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Desta feita, constata-se que a fiscalização reuniu os elementos probatórios que entendeu necessários para a realização do lançamento e o realizou, ocasião em que foi cientificada a sucessora e os responsáveis indicados como solidários para que pudessem se defender, exercendo a ampla defesa e contraditório pela apresentação de impugnação, o que torna litigioso o procedimento administrativo, nos termos do artigo 14, do Decreto 70.235, de 1972.

Assim, não houve qualquer preterição ao direito de defesa pela não participação da sucessora ou dos corresponsáveis no processo de fiscalização, eis que não há tal direito na fase

inquisitorial do procedimento, apenas na fase litigiosa – isto é, após a lavratura do auto de infração –, quando foram todos intimados a se defender.

Desta feita, entendo pela rejeição da preliminar de nulidade por vícios no procedimento fiscal.

### **Indeferimento da prova testemunhal por excesso de formalidade**

A Recorrente alega que haveria ofensa ao princípio do formalismo moderado pelo excesso de formalidade na produção probatória de oitiva de testemunhas, eis que não apresentação do rol e dos fatos que se pretende comprovar seriam formalidades excessivas.

Ocorre que a legislação é clara ao dispor que pedidos de diligência devem preencher os requisitos previstos no artigo 16, inciso IV, do Decreto 70.235, de 1972, quais sejam a indicação dos motivos que as justifiquem e formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, sob pena de se considerar o pedido não formulado, nos termos abaixo:

Art. 16. A impugnação mencionará:

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

Ademais, a diligência ou perícia não se presta a substituir prova que deveria ser produzida pela parte e, somente se as provas trazidas levassem à existência de dúvidas com relação aos fatos que ensejaram a acusação, seria possível a realização de diligência para dirimi-los. Não tendo a Recorrente se desincumbido do ônus probatório, não há matéria para a realização de diligência, pedido que deve ser considerado não formulado.

Inclusive, a DRJ fundamentou bem esse ponto, nos termos abaixo:

10. Provas. Indefere-se o requerimento genérico pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, pois, conforme disposto no art. 16, III, IV e § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, a impugnante já deveria ter especificado, em sua impugnação, todos os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, bem como os pontos de discordância, as razões e as provas de que dispõe, instruindo-a com prova documental e/ou requerendo perícia ou diligência, com a observância dos requisitos legais, sob pena de preclusão, ressalvadas as hipóteses das alíneas do referido § 4º.

Nesse mesmo sentido, destaca-se a Súmula CARF nº 163, nos termos abaixo:

**Súmula CARF nº 163**

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Desta feita, entendo pela rejeição da preliminar de violação ao devido processo legal pelo indeferimento de prova testemunhal e entendo que não foi formulado tal pedido ou, quando menos, que sua rejeição foi motivada e não configura cerceamento de defesa.

**Nulidade do acórdão recorrido por não enfrentar todas as razões da impugnação**

Neste particular, a Recorrente Maria Christina Magnelli alega que não foram enfrentadas todas as razões recursais, notadamente com relação à necessidade de sua cientificação no curso do procedimento de fiscalização e no tocante à prova testemunhal requerida.

Ocorre que ambos os pontos foram tratados pela DRJ, nos termos abaixo:

21. Direito de Defesa. Durante o procedimento fiscal, não há processo.

Logo, não há ampla defesa ou contraditório e nem direito de o sócio prestar esclarecimentos ou de se demonstrar não ter agido em excesso de poder ou infração à lei, eis que o processo administrativo fiscal se inicia com a impugnação (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 14). Há um mero procedimento oficioso e inquisitivo que culmina com a lavratura do Auto de Infração, conceituado como o documento constitutivo de crédito, inclusive relativo à multa aplicada em decorrência do descumprimento de obrigação acessória, lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e apurado mediante procedimento de fiscalização, conforme definido no art.

460, III, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009. A impugnação é o momento oportuno para o sócio responsabilizado solidariamente exercer o direito de defesa alegando e apresentando suas provas de não ser cabível sua responsabilização nos moldes do art. 135 do CTN. Direito que no caso concreto foi exercido. (...) (fl. 1803)

24. Provas. Indefere-se o requerimento genérico pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, pois, conforme disposto no art. 16, III, IV e § 4º, do

Decreto nº 70.235, de 1972, a impugnante já deveria ter especificado, em sua impugnação, todos os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, bem como os pontos de discordância, as razões e as provas de que dispõe, instruindo-a com prova documental e/ou requerendo perícia ou diligência, com a observância dos requisitos legais, sob pena de preclusão, ressalvadas as hipóteses das alíneas do referido § 4º.

24.1. O requerimento para a produção de prova testemunhal, inclusive depoimento pessoal, também deve ser indeferido. Primeiro, porque a impugnação não especifica os fatos a serem provados mediante testemunho e nem as testemunhas a serem inquiridas, sendo meramente protelatório. Segundo, porque o processo administrativo fiscal não contempla previsão normativa para a realização de audiência de instrução. Note-se que não há lacuna no Decreto nº 70.235, de 1972, a ser preenchida pela aplicação subsidiária do processo civil, mas silêncio eloqüente da lei, eis que a realização de audiência de instrução para a colheita de testemunho e de depoimento pessoal afrontaria a natureza jurídica da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de órgão colegiado de deliberação interna, segundo o disposto no art. 25, I, na redação da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, vigente por força do art. 2º da Emenda Constitucional nº 32, de 2001, o Decreto nº 70.235, de 1972.

24.2. Nos termos do art. 16, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 1972, considera-se não formulado o pedido de perícia por não atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972. (fl. 1805)

Assim, não procede a alegação de que tais capítulos recursais não foram enfrentados, o que leva à rejeição desta nulidade.

### **Responsabilidade Tributária e Sucessão**

Neste ponto, são duas frente de análise necessárias, quais sejam a existência de sucessão entre a Synthesis e Security e, na sequência, a análise das condutas imputadas aos sócios administradores de cada uma das pessoas jurídicas em questão.

Importa destacar que não há qualquer vedação para que a fiscalização, quando apurar dissolução irregular antes de consolidado o lançamento tributário, proceda à inclusão dos coobrigados mediante emissão do termo de sujeição passiva solidária, sendo incabível a alegação de que a Receita Federal do Brasil não possui competência para tanto, questão que é confirmada pela jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, nos termos da ementa abaixo:

TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA. POSSIBILIDADE. APLICAÇÃO COMBINADA DOS ARTIGOS 121, 135 E 142 DO CTN. COMPETÊNCIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. A verificação de responsabilidade de terceiros pelo crédito

tributário e consequente imputação de tal responsabilidade através do Termo de Sujeição Passiva Solidária é ato próprio da autoridade lançadora que é o auditor da Receita Federal do Brasil." (Acórdão 9101-003.969, Processo 19515.721580/2011-61, Relator: Luis Fabiano Alves Penteado, 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, sessão de 16/01/2019, publicação em 14/02/2019).

Como bem destaca o relator, o sujeito passivo da obrigação tributária, nos termos do artigo 121, do CTN, pode ser tanto o contribuinte como o sujeito passivo. Ademais, verifica-se que o artigo 135, do CTN, estipula que a responsabilidade pessoal se dá com relação aos créditos correspondentes a obrigações tributária, não a créditos já constituídos. Assim, considerando que a responsabilidade *in casu* foi decorrente de obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes por diretores e representantes de pessoas jurídicas de direito privado, é evidente o acerto da inclusão dos coobrigados no polo passivo da obrigação para se defender, como ocorreu no caso.

Inclusive, vale lembrar que não há desconsideração de personalidade jurídica neste caso, o que há é imputação de responsabilidade solidária nos casos previstos em lei.

Isso, pois o que foi apurado pela fiscalização foi a ocorrência de uma sucessão irregular pela constatação de que a VGP deixou de exercer as atividades constantes de seu objeto social, o que veio a ser realizado pela Synthesis, com mesmos empregados, acervo e marca.

Este entendimento possui respaldo em jurisprudência administrativa, nos termos do trecho da ementa abaixo:

SOLIDARIEDADE PASSIVA E DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. INSTITUTOS DIVERSOS.

A desconsideração da personalidade jurídica é uma espécie de sanção pelo ato ilícito consistente no abuso da personalidade; enquanto a solidariedade é determinada pelo interesse comum na situação que constitui o fato gerador do tributo, independentemente de ter havido ato ilícito ou não. (...) (Acórdão 1301-007.322, Processo 19515.720768/2015-16, Relator: Rafael Taranto Malheiros, Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Primeira Seção, sessão de 16/07/2024, publicação em 26/07/2024).

Feito este esclarecimento preambular, passo ao enfrentamento das razões recursais com relação à responsabilidade dos solidários.

**Existência e Operação da Empresa VGP**

As principais alegações recursais no tocante à existência de operação pela empresa VGP são as seguintes:

- A VGP não funciona no domicílio indicado pela fiscalização.
- A empresa continua com passivo e capacidade econômica.

A isso, soma-se a alegação de que a Synthesis seria um elemento do planejamento tributário lícito para que fosse possível manter a exploração de atividade econômica e salvar postos de trabalho.

É válido rememorar que o relatório do auto de infração evidencia claramente os motivos que levaram à imputação da existência de sucessão (fls. 78-79), notadamente os seguintes:

- A empresa VGP não foi extinta formalmente e em seu domicílio passou a ser explorada a mesma atividade econômica, com a mesma marca, sob razão social diversa, o que leva à responsabilização pelo artigo 133, do CTN;
- Os elementos caracterizadores da sucessão seriam:
  - Idêntico domicílio e ramos de atividade;
  - Transferência dos empregados da sucedida para a sucessora, sem ter havido rescisão do contrato de trabalho;
  - Venda do ativo imobilizado da sucedida para a sucessora;
  - Idêntico fundo de comércio;
  - A partir da AGE 10/2010 a VGP esvaziou o seu patrimônio e não mais possuía capacidade operacional ou física;
  - O procedimento visou confundir a fiscalização e evitar a cobrança de débitos dos reais responsáveis tributários, o que levou à inclusão dos sócios diretores que participaram da fraude em questão.

Ademais, cumpre destacar que a fiscalização se iniciou com o recebimento de correspondência enviada à VGP no endereço que em tese já havia sido alterado (Rod. Presidente Dutra Km 214), conforme foi apurado quando da apresentação dos atos constitutivos atualizados à fiscalização em momento posterior (fl. 74).

Após o início da ação fiscal, veio a ser alterado o endereço cadastral da VGP para Av. Elias Alves da Costa nº 411, sala 17, Vargem Grande Paulista/SP, razão pela qual foram

emitidos termos de intimação para ambos os endereços e, dessa vez, não foram recebidos, o que ensejou a edição de edital para que fosse dado prosseguimento à fiscalização.

Considerando a ausência de resposta, houve diligência por parte da fiscalização que apurou inexistir operação da VGP no endereço atualizado e, por este motivo, foram buscados indícios de onde eram exercias as atividades sociais, ou se houve sucessão.

Foi então instaurado procedimento fiscal em desfavor das empresas Synthesis e Tecnogeral, ambas localizadas no mesmo sítio outrora ocupado por VGP.

Ademais, os dados apresentados pela contabilidade indicavam a continuidade do exercício da atividade empresarial por parte da Security e, após realização de entrevistas com funcionários e avaliação de maquinários, não restou dúvidas de que a Synthesis seguiu no exercício da atividade em sucessão à VGP.

Foram transferidos 187 empregados da VGP para a Synthesis sendo que a VGP registrou a movimentação com código N2, relativo à transferência sem rescisão do contrato de trabalho ou assunção de encargos trabalhistas, embora a Synthesis tenha registrado as transferências com o código N3, relativo à empregado provenientes de outro estabelecimento da mesma empresa, sem rescisão de contrato de trabalho, a partir de 04/2011.

As entrevistas com os empregados evidenciaram que as alterações promovidas em 2010 e 2011 foram meramente documentais, pois em nada alteram a rotina de trabalho, os procedimentos, sistemas, maquinário, fornecedores, exceto o nome da empresa. Uma delas foi ressaltada pela DRJ, nos termos abaixo:

"Coordenador de Qualidade e Manutenção. Trabalha nesta empresa há 17 anos (única empresa que trabalhou), entrou como estagiário. Aproximadamente em 2010 ou 2011 (não lembra) houve a transferência dos colaboradores e dos ativos (estoques, máquinas) mudança de sistema (mudando a razão social). Fornecedores como Duratex, Epristintas estão há muitos e mantém as relações comerciais. Maioria dos funcionários migraram da Securit para a \*\*\*, digo, Synthesis. Ao longo da carreira, nesta empresa não notou mudanças estruturais, benefício, exceto o nome. Local de trabalho sempre foi o mesmo, cresceu nas funções dentro do plano de carreira da empresa." – declaração de Kleber Alves Uruga perante a fiscalização, fls. 115/116.

Estes indícios levaram à fiscalização a concluir que houve sucessão, questão que é confessada em sede de Recurso Voluntário ao afirmar que este planejamento tributário teria sido necessário para manter a viabilidade do negócio e manutenção dos vínculos empregatícios, por questões comerciais.

Ademais, destaca-se que a VGP tinha como objeto social a venda exclusiva de produtos da marca Securit, de fabricação própria. Se ela detinha exclusividade na negociação de

um produto que ela produzia, a única forma de a Synthesis manter o uso da marca seria ela própria fabricar os mesmos produtos, ponto que apenas chancela a existência da sucessão.

Assim, é evidente que a imputação da ocorrência de sucessão não se deu exclusivamente pelo não recebimento das correspondências, sendo que este fato foi o catalisador de uma investigação ainda mais profunda por parte da fiscalização, que descortinou os elementos caracterizadores da sucessão.

Estes pontos foram muito bem descritos pela fiscalização no relatório fiscal, conforme cotejo abaixo:

7. Da sucessão e da responsabilidade. A defesa sustenta que, em razão de planejamento tributário lícito, a impugnante e sua empresa holding se retiraram da SECURIT, a qual passou a se denominar VGP e a ter por objeto social a exploração de imóvel, patrimônio apto a suportar o passivo da empresa (ao lado de direito de indenização sub judice). A autuada teria alugado o imóvel em questão da empresa VGP e continuado a atividade econômica, assumindo patrimônio, encargos trabalhistas e a marca SECURIT pertencente à empresa holding, inexistindo sucessão (CTN, art. 133, I) ou responsabilidade subsidiária (CTN, art. 133, II).

7.1. A própria argumentação de defesa reconhece que a impugnante assumiu o parque fabril e atividade econômica da SECURIT/VGP (não se trata de mera sucessão de locadores de um mesmo imóvel, hipótese do REsp 108.873/SP). Contudo, no seu entender, essa situação fática não ensejaria a caracterização da aquisição do fundo de comércio ou do estabelecimento da SECURIT/VGP e esta não teria cessado suas atividades.

7.2. Não se detectou ato formal de aquisição do fundo de comércio ou estabelecimento. Entretanto, a fiscalização demonstrou que a autuada adquiriu os estoques, as máquinas, os equipamentos e as ferramentas da empresa SECURIT/VGP (contabilidade, DIPJs e declarações de empregados<sup>3</sup>), bem como assumiu a posição jurídica contratual de empregador nos contratos de trabalho firmados pela SECURIT/VGP (GFIPs e declarações), sendo incontroversa a sucessão trabalhista, ou seja, sucessão na relação jurídica privada subjacente ao fato gerador tributário da contribuição previdenciária. A posse do imóvel em que se materializava o estabelecimento da SECURIT/VGP foi formalmente adquirida via contrato de locação com a SECURIT/VGP (fls. 670/676). Além disso, a própria defesa confessa que a autuada passou a se utilizar da marca SECURIT, assumindo a posição jurídica contratual de usar tal marca. Manteve os mesmos fornecedores, conforme declaração de empregado perante a fiscalização. Nesse contexto, a absorção dos clientes da SECURIT apresenta-se como fato notório.

7.3. Logo, as declarações dos empregados colhidos pela fiscalização (fls.

111/119) e os demais documentos carreados aos autos comprovam que a empresa enquanto soma dos fatores de produção não se alterou, tendo havido tão-somente modificação do empresário. Portanto, constata-se que a atuada adquiriu o fundo de comércio ou estabelecimento da empresa SECURIT/VGP, sendo irrelevante os títulos jurídicos (bem como sua formalização ou não) pelos quais os diversos bens materiais e imateriais do fundo de comércio foram adquiridos.

7.4. A exploração da atividade econômica exercida pela atuada cessou na SECURIT/VGP (fato incontroverso). Segundo a defesa, a VGP teria passado a exercer a atividade de gozar da renda do imóvel locado para a atuada. Essa situação, entretanto, deve ser compreendida como tentativa de dar aparência de manutenção de atividade, eis que, se houvesse mantido a atividade, a correspondência encaminhada para o endereço constante do contrato social não teria sido recusada<sup>4</sup> e, principalmente, a secretária presente no referido endereço não teria declarado para a fiscalização o especificado no Termo de Constatação nº 325/2014:

7.5. Portanto, a imputação da responsabilidade não reside tão-somente no fato de porteiro ter recusado correspondência, ainda que a recusa documentada pelos Correios tenha valor probatório (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 23; e Súmula CARF nº 9). A fiscalização comprovou que o domicílio tributário indicado pela SECURIT/VGP em seu cadastro era artificial, mantendo a empresa SECURIT/VGP mera existência formal para abrigar o passivo tributário e se preservar, de modo artificial, os ativos não penhorados e a atividade empresarial transferidos para a atuada, sendo nítido o abuso de forma. Conforme matrícula, o imóvel da Rod Presidente Dutra km 214 está gravado por inúmeras penhoras, efetivadas por diversos credores; e, em relação à ação nº 0001760-71.1995.4.03.6100, a impugnante não demonstrou ser titular de direito incontroverso à suposta indenização. Logo, não prospera a alegação de ser manifesta a capacidade da VGP para responder por seu passivo.

7.6. Acrescente-se que, a partir do processo administrativo nº 16095.720160/2014-19, protocolado em 02/12/2014, efetivou-se a baixa de ofício do CNPJ da SECURIT/VGP pelo Ato Declaratório Executivo nº 07, de 27/01/2015, publicada no DOU de 29/01/2015, por inexistência de fato, tendo em vista a ausência de patrimônio e capacidade operacional, com fulcro no art. 27 inciso II “a” da Instrução Normativa RFB nº 1470, de 2014, que regulamenta o art. 80 da Lei nº 9.430, de 1996.

7.7. Destaque-se que a fiscalização não imputou responsabilidade em razão da configuração de grupo econômico e nem negou que as empresas SECURIT/VGP e SYNTHESIS tivessem formalmente personalidades jurídicas diversas, tanto que se emitiu o Ato Declaratório Executivo em questão.

7.8. Inócuas as explicações sobre transparência das alterações contratuais, conjunturas e dificuldades comerciais, gestão de negócios e planejamento

estratégico, pois os fatos explicitados nos autos evidenciam que, em última análise, houve a incorporação da empresa SECURIT pela empresa SYNTHESIS com a indevida exclusão do passivo tributário, situação que atrai a incidência do art. 133, I, do CTN.

7.9. Destarte, as provas colhidas pela fiscalização revelam o preenchimento do suporte fático do art. 133, I, do CTN, estando correto o lançamento contra a atuada enquanto responsável por sucessão de atividade empresarial, responsabilidade integral e não subsidiária.

Os pontos trazidos pela fiscalização não foram infirmados pela Recorrente, o que evidencia o acerto do acórdão recorrido, cujas razões adiro com relação a este capítulo.

Ademais, embora seja alegado que a Security não possui acesso às informações da VGP, esta apresenta em sua defesa alegações consistentes com relação à conduta praticada pela VGP de planejamento tributário para seguir com a exploração de atividade econômica por intermédio de uma nova empresa.

Assim, pela análise dos argumentos e provas carreados aos autos, é possível concluir que não se trata de uma mera locação do espaço outrora ocupado pela VGP, mas sim uma reorganização societária para que a VGP ficasse apenas com os passivos e o imóvel gravado com ônus que impediam a sua transferência, enquanto a sucessora seria contemplada com os ativos produtivos, empregados, marca, local de funcionamento.

Embora seja alegado que a VGP ainda teria capacidade econômica para saldar as dívidas, tenho que se trata de mera alegação desacompanhada de qualquer prova por parte das Recorrentes, ponto que, isolado, não seria suficiente para infirmar a existência da sucessão e tampouco da fraude, eis que não houve pagamento e não há insurgência específica com relação aos fatos geradores em questão.

Assim, é evidente a responsabilidade com fulcro no artigos 129 e 133, inciso I, do CTN, eis que a VGP reconhece ter alienado os bens à Security, ter cessado a prática de exploração do comércio, ainda que esta sucessão tenha sido praticada de forma irregular, com fito de fraudar a legislação previdenciária e dificultar a fiscalização e cobrança do crédito tributário devido.

Ademais, cumpre destacar que, a despeito do que alega a Recorrente, a responsabilidade por sucessão abrange todos os fatos geradores de tributos e penalidades praticados até a data da sucessão, matéria que veio a ser objeto do Tema de Repetitivo nº 382, do Superior Tribunal de Justiça, em que foi fixada a seguinte tese:

A responsabilidade tributária do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas, que, por representarem dívida de valor, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão.

Este entendimento é reiteradamente adotado no âmbito do CARF, conforme ementa exemplificativa abaixo:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2005 a 31/10/2006

(...) CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUCESSÃO. RESPONSABILIDADE DA SUCESSORA.

A sucessora é responsável pelos créditos tributários de responsabilidade da sucedida, decorrentes de fatos geradores ocorridos até a data da incorporação, mesmo que o crédito tributário tenha sido constituído em data posterior. Tanto o tributo quanto as multas a ele associadas pelo descumprimento da obrigação principal fazem parte do patrimônio da empresa incorporada que se transfere à incorporadora, de modo que a sua cobrança não pode ser cingida (Recurso Especial nº 923.012/MG, julgado na sistemática dos recursos repetitivos).

(Acórdão 2401-005.388, processo 16327.720131/2009-19, relatora Miriam Denise Xavier, Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção, sessão de 03/04/2018, publicado em 30/04/2018.)

Assim, não são apenas os tributos constituídos que são cobrados da sucessora, sendo-lhe atribuída a responsabilidade por todos os fatos geradores ocorridos até a data da sucessão, não havendo impeditivo para que a constituição definitiva do crédito venha a ocorrer em desfavor do sucessor quando constatada a ocorrência de sucessão cumulada com dissolução irregular. É dizer, não há limitação temporal para exigir do sucessor os tributos devidos até a sucessão, ainda que a legislação civil estipule possível direito de regresso em desfavor do sucedido.

Ademais, evidencia-se que o pedido de responsabilidade subsidiária resta prejudicado pelo encaminhamento pela manutenção do entendimento de que houve dissolução irregular neste caso, sendo certo que a VGP deixou de exercer seu objeto social de produção e venda exclusiva de produtos da marca Securit, objeto que veio a ser desempenhado pela Synthesis.

Com isso, entendo improcedência deste capítulo recursal.

### **Responsabilidade administradores**

No tocante à responsabilidade imputada aos sócios administradores da Synthesis e VGP, importa analisar os termos específicos previstos na sujeição passiva de cada responsável, conforme transcrições abaixo:

### **Edgar Botelho**

Os atos da empresa são sempre praticados através da vontade de seus dirigentes. A responsabilidade do administrador se fundamenta no dever de zelo que este deve ter para com o patrimônio da pessoa jurídica. O CTN (Código Tributário Nacional) também infere no inciso III do artigo 135, que os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. (...)

Considerando que o Sr. Deroci Francisco de Melo, na condição de administrador da SECURIT S/A (que veio a alterar sua razão social para VGP SERVIÇOS E INVESTIMENTOS S/A) à época das alterações fictícias das empresas envolvidas, resta caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do já mencionado art. 135 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), pelos fatos constatados nesta ação fiscal, praticando atos de forma sistemática no período fiscalizado com conduta dolosa e intenção de reduzir tributos e contribuições previdenciárias, constatadas, por exemplo, nas substituições reiteradas das GFIP's, com informações inexatas e omissão dos segurados, que por sinal, jamais deixaram de trabalhar na planta localizada na Rodovia Presidente Dutra, Km 214. (fl. 319)

### **Deroci Francisco de Melo**

Os atos da empresa são sempre praticados através da vontade de seus dirigentes. A responsabilidade do administrador se fundamenta no dever de zelo que este deve ter para com o patrimônio da pessoa jurídica. O CTN (Código Tributário Nacional) também infere no inciso III do artigo 135, que os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. (...)

Considerando que o Sr. Deroci Francisco de Melo, na condição de administrador da SECURIT S/A (que veio a alterar sua razão social para VGP SERVIÇOS E INVESTIMENTOS S/A) à época das alterações fictícias das empresas envolvidas, resta caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do já mencionado art. 135 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), pelos fatos constatados nesta ação fiscal, praticando atos de forma sistemática no período fiscalizado com conduta dolosa e intenção de reduzir tributos e contribuições previdenciárias, constatadas, por exemplo, nas substituições reiteradas das GFIP's, com informações inexatas e omissão dos segurados, que por sinal, jamais deixaram de trabalhar na planta localizada na Rodovia Presidente Dutra, Km 214. (fls. 315)

### **Maria Christina Magnelli**

Os atos da empresa são sempre praticados através da vontade de seus dirigentes. A responsabilidade do administrador se fundamenta no dever de zelo que este deve ter para com o patrimônio da pessoa jurídica. O CTN (Código Tributário Nacional) também infere no inciso III do artigo 135, que os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. (...)

Ante o exposto, e considerando que a Sra. Maria Christina Magnelli na condição de administradora da SYNTHESIS conforme contrato social e alterações subsequentes, e também da SECURIT S/A à época das alterações fictícias das empresas envolvidas, restou caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do já mencionado art. 135 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), pelos fatos constatados nesta ação fiscal. (fl. 311)

A responsabilidade dos três envolvidos se deu com base no artigo 135 do CTN, que assim dispõe:

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.

Destaca-se, portanto, que ações praticadas com excesso de poderes, violação à lei e ao contrato social implicam na responsabilização solidária dos diretores, gerentes ou representantes de pessoa jurídica.

Essa turma já teve a oportunidade de enfrentar diversos casos em que são responsabilizados administradores por condutas da sociedade com fulcro no artigo e 135 do CTN, como ocorreu no julgamento do acórdão 2202-010.839, de Relatoria da Conselheira Sônia Accioly, conforme trecho da ementa abaixo:

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL. SOLIDARIEDADE. INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUTA

O artigo 135, III, do CTN responsabiliza os administradores por atos por eles praticados em excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. **Para que se possa ter como caracterizada tal hipótese é imprescindível que a autoridade lançadora individualize a conduta praticada por cada administrador.** Ausente tal identificação, por descrição insuficiente no auto de infração, é de ser excluída a responsabilidade. (Acórdão nº 2202-010.839, Processo nº 11020.723094/2013-08, Relatora: Sonia de Queiroz Accioly, Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara, Segunda Seção de Julgamento, sessão de 06/06/2024, publicado em 27/06/2024)

No referido caso, a responsabilidade imputada ao diretor não especificava condutas individuais que subsumissem à hipótese do artigo 135, inciso III, do CTN, eis que o referido artigo exige a descrição de um ato individualizado para cada agente, sob pena de não ser mantida a responsabilidade imputada, com fundamento no acórdão 9101-005.502, proferido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais em 12/07/2021, ementa abaixo:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN. PODERES DE GESTÃO/ADMINISTRAÇÃO.

I - O art. 135 do CTN, ao dispor no caput, sobre os atos praticados, diz respeito aos atos de gestão para o adequado funcionamento da sociedade, exercidos por aquele que tem poderes de administração sobre a pessoa jurídica. A plena subsunção à norma que trata da sujeição passiva indireta demanda constatar se as obrigações tributárias, cujo surgimento ensejaram o lançamento de ofício e originaram o crédito tributário, foram resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Fala-se em conduta, acepção objetiva (de fazer), não basta apenas o atendimento de ordem subjetiva (quem ocupa o cargo). **Ou seja, não recai sobre todos aqueles que ocupam os cargos de diretores, gerentes ou representantes de pessoa jurídica de direito privado, mas apenas sobre aqueles que incorreram em atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.**

II - O fundamento da responsabilização tributária do art. 135 do CTN repousa sobre quem pratica atos de gerência, podendo o sujeito passivo indireto ser tanto de um “sócio-gerente”, quanto um diretor contratado, ou ainda uma pessoa que não ocupa formalmente os cargos de diretores, gerentes ou representantes de pessoa jurídica de direito privado, mas que seja o sócio de fato da empresa. **Não basta a pessoa integrar o quadro societário, deve restar demonstrado que possui poderes de gestão, seja mediante atos de constituição da sociedade empresária (contratos sociais, estatutos, por exemplo), ou, quando se tratar de sócio de fato, em provas demonstrando a efetiva atuação em nome da empresa.** (Acórdão 9101-005.502, Processo 10530.728127/2012-02, Relator Luis Henrique

Marotti Toselli, Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, sessão de 12/07/2021)

A jurisprudência, portanto, destaca que, além da indicação do ato individualizado praticado pela pessoa física que se pretende responsabilizar solidariamente, também deve ser demonstrado que esta possuía poderes para agir em nome da sociedade e participou dos atos que levaram, ao final, à perpetração da fraude.

Destaca-se que Maria Christina Magnelli ocupou cargo de Diretora Presidente da VGP quando da eleição realizada em 16/06/2008 (fl. 90). Ademais, em 05/01/2011, foram admitidos os Diretores Edgar Botelho e Deroci Franciso. Nesta ocasião, houve alteração do endereço da sede para a Av. Elias Alves da Costa, questão que veio a ser re-ratificada na sessão de 03/11/2011 (fl. 91), alteração que foi imputada como fictícia pela fiscalização, não tendo as Recorrentes apresentado provas que afastem esta acusação.

Os fatos geradores imputados aos responsáveis foram praticados pela VGP, sociedade em que todos os coobrigados participavam e ocuparam cargos de gestão. Assim, a alegação de que Edgar e Deroci não são sócios da Synthesis, pessoa jurídica autuada em decorrência da sucessão, não procederia, eis que os atos foram praticados tanto na VGP como na Synthesis, razão pela qual subsistiria a discussão com relação à responsabilidade por praticarem atos ilícitos no curso de sua gestão do contribuinte que praticou sonegação.

Outrossim, a alteração do objeto social da VGP, que era revendedora exclusiva dos produtos de aço ou madeira de sua própria fabricação da marca Securit desde 22/12/2004 (fl. 89), só veio a ocorrer na sessão de 20/02/2013, quando passou a exercer atividade de consultoria em gestão empresarial (fl. 91).

A fiscalização reconheceu que desde alterações societárias que se iniciaram na AGE de agosto de 2010 evidenciam os atos relativos ao esvaziamento de seu patrimônio, ocasião em que se operou a sucessão, ainda que os atos tendentes à ocultação de sua realização tenham sido praticados ao longo do tempo (fl. 79).

É importante destacar que Maria Christina Magnelli também era a administradora exclusiva da sociedade Synthesis, conforme item 6 do contrato social consolidado datado de 26/04/2012 (fl. 62).

Ademais, o objeto social da referida atividade passou a ser industrialização e comercialização de móveis e assentos, que funcionaria no endereço Rod. Presidente Dutra, Km 214, Jd Cumbica, Guarulhos/SP.

Tenho que, neste caso, de fato a imputação de que a ação dos sócios dirigentes permitiria a responsabilidade solidária é válida, pois foram realizadas alterações nos respectivos contratos sociais que foram deliberadas em assembleias com a participação dos sócios administradores das referidas pessoas envolvidas. O fato de os atos serem públicos e registrados

em cartório não desnaturam a simulação, que consiste em dar forma jurídica a uma situação que não se verifica na realidade, eis que a VGP esvaziou o seu acervo patrimonial e não se manteve operacional, questão que não foi infirmada por provas apresentadas pelas Recorrentes no curso do processo administrativo.

Assim, em síntese, no tocante aos sócios administradores da VGP Edgar e Deroci, a fiscalização corretamente compreendeu que estes exerciam poderes de gestão em um período em que houve a substituição sistemática de GIFPs de competências anteriores com informações incorretas de fatos geradores de obrigações previdenciárias, tendo sido praticadas medidas que levaram à sucessão irregular sob sua gestão. Ademais, destaca-se que Maria Christina e sócia da VGP, onde já exerceu função de gestão, e era sócia administradora da Synthesis, razão pela qual teve um papel central na sucessão irregular promovida neste caso.

Cumprido colacionar abaixo pontos complementares que foram reconhecidos pela DRJ para manter a responsabilidade, aos quais adiro com fulcro no artigo 114, § 12, inciso I, do RICARF, nos termos abaixo:

#### Impugnação de Edgar Botelho

12. Sujeição passiva. A fiscalização não invoca o art. 1.003 do Código Civil. O Termo de Sujeição Passiva e o Relatório Fiscal lastreiam a responsabilidade solidária de Edgar Botelho, sócio administrador da SECURIT/VGP à época das alterações fictícias nas empresas envolvidas, no art. 135 do CTN.

12.1. A atuada é sucessora da SECURIT/VGP e o impugnante era diretor e sócio desta empresa quando praticou os atos em infração à lei apontados pela fiscalização, a gerar sua responsabilidade solidária. O fato de posteriormente ter se retirado da empresa não afasta a incidência da responsabilidade prevista no art. 135 do CTN.

12.3. Como já evidenciado, a fiscalização demonstrou que houve dissolução irregular da empresa SECURIT/VGP, eis que se ocultou a incorporação dessa empresa pela SYNTHESIS, mantendo a empresa SECURIT/VGP mera existência formal para abrigar o passivo tributário e se preservar, de modo fraudulento, os ativos não penhorados e a atividade empresarial transferidos para a SYNTHESIS, sendo nítido o abuso de forma.

Conforme matrícula, o imóvel da Rod Presidente Dutra km 214 está gravado por inúmeras penhoras, efetivadas por diversos credores. Logo, não tendo a SECURIT/VGP capacidade para responder por seu passivo, não prospera a alegação de mera compra e venda de ações em boa-fé e sem prejuízo ao Fisco.

#### Impugnação Deroci Francisco de Melo

17. Sujeição Passiva. A empresa autuada é sucessora da SECURIT/VGP e o impugnante era diretor e sócio da SECURIT/VGP quando praticou os atos em infração à lei apontados pela fiscalização, a gerar sua responsabilidade solidária.

17.1. Segundo o impugnante, os fatos pertinentes ao ano de 2010 não lhe podem ser imputados em razão de somente ter efetuado a compra e venda de ações da empresa SECURIT/VGP em 24/09/2012 e 05/10/2012, conforme documentos de fls. 482/485.

17.2. O contrato de fls. 482/484 e os Termos de Transferência nº 23 e 24 (fls. 485) revelam que o Sr. Deroci Francisco de Melo adquiriu em 24/09/2012 de Edgar Botelho 140.799 ações ordinárias e 81.078 ações preferenciais (adquiridas por Edgar Botelho em 19/10/2010) por apenas um real segundo o contrato e por dois reais segundo os Termos de Transferência (valor que atesta a subsistência artificial da VGP).

17.3. Devemos ponderar, contudo, que desde 29/10/2010 atuava como administrador (diretor) da empresa SECURIT/VGP, com lastro na Ata de Assembléia Geral Extraordinária realizada em 29/10/2010 e registrada na JUCESP em 05/01/2011, tendo praticado os atos em infração à lei, inclusive em relação às GFIPs, apontados pela fiscalização, a gerar sua responsabilidade nos moldes destacados no Termo de Sujeição Passiva Solidária, in verbis (fls. 315):

#### Impugnação de Maria Christina Magnelli

22. Sujeição Passiva. Por planejamento tributário lícito, a impugnante e sua empresa holding teriam se retirado da SECURIT, a qual passou a se denominar VGP e a ter por objeto social a exploração de imóvel, patrimônio apto a suportar o passivo da empresa. A empresa SYNTHESIS teria apenas alugado o imóvel em questão da empresa VGP e continuado a atividade econômica, assumindo patrimônio, encargos trabalhistas e a marca SECURIT pertencente à empresa holding. As empresas teriam domicílios distintos e a recusa de correspondência seria mero equívoco, não tendo porteiro e Correios fé pública.

22.1. A própria argumentação de defesa reconhece que a SYNTHESIS assumiu o parque fabril e a atividade econômica da SECURIT/VGP (não se trata de mera sucessão de locadores de um mesmo imóvel). Como já evidenciado (item 7.2 supra), as declarações dos empregados colhidos pela fiscalização (fls. 111/119) e os demais documentos carreados aos autos comprovam que a empresa enquanto soma dos fatores de produção não se alterou, tendo havido tão-somente modificação do empresário. Segundo a defesa, a VGP teria passado a exercer a atividade de gozar da renda do imóvel locado para a autuada. Essa situação, entretanto, deve ser compreendida como tentativa de dar aparência de manutenção de atividade, eis que, se houvesse mantido a atividade, a correspondência encaminhada para o endereço constante do contrato social não teria sido recusada (Decreto nº 70.235, de 1972, art.

23; e Súmula CARF nº 9) e, principalmente, a secretária presente no referido endereço não teria declarado para a fiscalização o especificado no Termo de Constatação nº 325/2014. Nesse contexto, são inócuas as explicações sobre transparência das alterações contratuais, conjunturas e dificuldades comerciais, gestão de negócios e planejamento estratégico, pois os fatos explicitados nos autos evidenciam que, em última análise, houve a incorporação da empresa SECURIT pela empresa SYNTHESIS com a indevida exclusão do passivo tributário.

22.2. Sendo a impugnante administradora da atuada e da SECURIT/VGP, desta até a Ata de Assembléia Geral Extraordinária realizada em 29/10/2010 e registrada na JUCESP em 05/01/2011, não há como se afastar entendimento alinhavado no Termo de Sujeição Passiva Solidária (fls. 311): (...)

22.3. Portanto, não se imputou responsabilidade objetiva por mero inadimplemento, eis que se demonstrou o esvaziamento fraudulento da SECURIT/VGP e a participação da impugnante como administradora da SECURIT/VGP e da SYNTHESIS.

Ante o exposto, entendo pela improcedência deste capítulo recursal.

#### **Multa Agravada**

#### **Possibilidade de aplicação mesmo sem intimação prévia**

#### **Presença da conduta fraudulenta**

#### **Limitação a 100%**

Primeiro, cumpre esclarecer que a penalidade aplicada se deu em razão de ter sido apurada conduta reiterada e sistemática de supressão de fatos geradores de contribuições previdenciárias e terceiros nas GIFPs transmitidas e retransmitidas pela VGP no período fiscalizado, além de ter sido omitida a ocorrência da sucessão de empresas.

Por isso foi aplicada a multa qualificada do artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996, além de ter sido aplicada multa agravada por não apresentação das folhas de pagamentos dos contribuintes individuais, solicitada no TIPF relativa ao “Levantamento CI”, nos termos do artigo 44, § 2º, também da Lei nº 9430, de 1996, nos termos da redação vigente à data do lançamento, abaixo transcrita:

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

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

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será 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.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pela sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

A Recorrente alega que a multa por informações incorretas ou apresentação extemporânea da Escrituração Contábil Fiscal é computada com base no número de informações omitidas.

Ocorre que a multa qualificada do lançamento de ofício das contribuições previdenciárias foi agravada pela não entrega de documentação exigida pela fiscalização, questão que não se confunde com a multa com relação ao descumprimento de obrigação acessória, que também deve ser lançada quando constatados os pressupostos fáticos para o lançamento.

É dizer: a lide não versa sobre multa por informação incorreta em GFIP ou apresentação extemporânea de declaração, mas sim em decorrência de omissão de fatos geradores de contribuições previdenciárias com a utilização de meio fraudulento para dificultar a fiscalização e cobrança, o que legitima a qualificação da multa.

Ademais, não há necessidade de intimação prévia para a realização de lançamento de ofício, nos termos da Súmula CARF nº 46, abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

Com isso, não há necessidade de que o sujeito passivo seja intimado para regularizar a conduta para legitimar a imputação de multa, que decorre da lei quando se apura a não declaração de fato gerador, qualificada pela existência de fraude.

Ocorre que a legislação tributária foi alterada em 2023, com a edição da Lei nº 14.689, limitou o patamar das multas relativas ao lançamento de ofício, quando restar configurada conduta dolosa individualizada e comprovada, nos termos dos artigos 71 a 73, da Lei nº 4.502, de 1964.

Este entendimento foi encampado após a definição do Tema de Repercussão Geral nº 863 pelo STF, que contém a seguinte redação:

Até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário caso se verifique a reincidência definida no art. 44, § 1º-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23, observando-se, ainda, o disposto no § 1º-C do citado artigo.

Os referidos parágrafos 1º-A e 1º-C seguem abaixo:

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (...)

§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando: (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

I – não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

II – houver sentença penal de absolvição com apreciação de mérito em processo do qual decorra imputação criminal do sujeito passivo; e (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

O referido tema e dispositivos são aplicáveis ao caso concreto eis que o CTN prevê a retroatividade benigna no tocante à legislação sobre infrações, conforme se verifica no artigo 106, inciso II, alínea c, razão pela qual é importante avaliar se é possível reduzir o patamar da penalidade aplicada, como pleiteia a Recorrente.

Destaca-se, por oportuno, que foi individualizada a conduta praticada pelas pessoas jurídicas VGP e Synthesis de sucessão fraudulenta, com o esvaziamento dos ativos de uma sociedade deficitária e constituição de uma nova sociedade, contendo todos os ativos disponíveis da pessoa jurídica original, os mesmos empregados e obrigações perante terceiros.

A alteração praticada teve o único condão de segmentar os ativos dos passivos da sociedade e seguir explorando a atividade comercial, conduta dolosa individualizada e

comprovada, que consiste em sonegação fiscal pela adoção de condutas para impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

Assim, deve ser mantida a qualificação da penalidade, mas reduzido o patamar da multa qualificada a 100%, eis que não foi imputada reincidência do sujeito passivo no relatório fiscal, mantendo-se a agravante decorrente da não entrega de documentação exigida no curso do procedimento fiscalizatório, fixando-a no patamar de 150%.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer das alegações de violação a princípios constitucionais e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar e dar parcial provimento para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100% que, em razão da manutenção da penalidade agravada, deve ser aplicada no patamar de 150%.

*Assinado Digitalmente*

**Henrique Perlatto Moura**