



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17095.720357/2022-12
ACÓRDÃO	2201-011.972 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FRANCISCO ALVES DOS REIS NETO E OUTROS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/01/2020

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A tempestiva interposição de impugnação ao lançamento tributário, gera efeitos de suspender a exigibilidade do crédito tributário e postergar, consequentemente, o vencimento da obrigação para o término do prazo fixado para o cumprimento da decisão definitiva no âmbito administrativo, nos termos do artigo 151, inciso III do CTN.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENais. INCOMPETÊNCIA DE NO APRECIAÇÃO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. MATÉRIA PENAL. ENCAMINHAMENTO. MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL (MPF). SÚMULA CARF Nº 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Somente após a conclusão na esfera administrativa sobre a exigência fiscal do crédito tributário relacionado ao ilícito penal, sem o correspondente pagamento, é que as representações são encaminhadas ao órgão do MPF competente para promover a ação penal.

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. AUSENTE.

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas. (Tema 339 – STF).

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE REGULARIDADE DE NOTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. INEXISTÊNCIA. É válida a notificação

do sujeito passivo, por meio de edital, quando ineficaz a realização por via postal. Súmula CARF 173.

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA IMPUGNAÇÃO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, § 12, INCISO I DA PORTARIA MF Nº 1.634 DE 2023 (RICARF). Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novas razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF) autoriza o relator a adotar a fundamentação da decisão recorrida mediante a declaração de concordância com os fundamentos da decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância.

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CARACTERIZAÇÃO. CENTRALIZAÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO E DO CONTROLE. QUADROS SOCIETÁRIOS CONSTITUÍDOS MEDIANTE INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. OCORRÊNCIA DE CONFUSÃO PATRIMONIAL.

Dá-se a caracterização da formação de grupo econômico quando duas ou mais empresas encontram-se submetidas à direção e controle centralizados, ainda que formalmente independentes e compostas por quadros societários aparentemente próprios e diversos. Constitui igualmente característica determinante da configuração de grupo econômico, além da administração e controle centralizados do empreendimento, a constatação da ocorrência de confusão patrimonial, que se dá quando as receitas e despesas são obtidas, realizadas e apropriadas sem os devidos rigores legais, fiscais e contábeis, além da utilização compartilhada dos bens (imóveis, instalações, máquinas, equipamentos, ferramentas e utensílios).

GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÚMULA CARF nº 210. Os grupos econômicos podem ser de direito ou de fato, sendo que estes últimos podem se configurar pela combinação de recursos ou esforços para a consecução de objetivos comuns. As empresas integrantes de grupo econômico respondem entre si, solidariamente, pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária.

MULTA QUALIFICADA. OMISSÃO SISTEMÁTICA E REITERADA. CONDUTA INESCUSÁVEL. A prática sistemática de omissão de receitas, incorrendo em erro particularmente inescusável, traz à evidência o objetivo de ocultar da fiscalização o conhecimento do fato gerador da obrigação tributária, justificando a aplicação da multa de ofício duplicada. MULTA AGRAVADA MANTIDA. Contribuinte que cria esquema para fraudar o Fisco, bem como

esquema para dificultar a fiscalização deve ter multa qualificada e agravada.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689/2023, que alterou o percentual da multa qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/1996, nos termos do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial aos recursos voluntários, para reduzir os percentuais e os correspondentes valores das multas de ofício qualificada e agravada de 225% para 150% (100% na qualificação e 50% no agravamento), em face da retroatividade benigna.

Sala de Sessões, em 5 de dezembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas – Relatora

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Debora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Álvares Feital, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Dos Autos de Infração

Trata-se de Autos de Infração relativos às contribuições previdenciárias a cargo da Empresa (fls. 40 a 77) e das Contribuições Previdenciárias destinadas a Outras Entidades e Fundos (fls. 79 a 128), concernentes ao período de 01/2017 a 01/2020.

Conforme se extrai do Relatório Fiscal (fls. 130 a 154), “*fora realizado procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelas empresas W&T Comércio Varejista de Alimentos Ltda. e WADR Comércio Varejista de Alimento Ltda*”, as quais foram extintas em 06/03/2020, por liquidação voluntária, com irregularidades fiscais, razão pela qual fora efetuado o lançamento em face do administrador “formal” das empresas, o ora recorrente, Francisco Alves dos Reis Neto.

A fiscalização apontou as empresas fiscalizadas integram o Grupo Econômico Rede Vivendas, que atua no segmento de comércio varejista (supermercados) no Distrito Federal e entorno. Por sua vez, o Grupo Rede Vivendas declarou por meio de diversas GFIP remunerações pagas a seus empregados, com a informação de optante pelo Simples Nacional, reduzindo os custos tributários com sua mão de obra. Enquanto isso, registrou em diversas empresas integrantes do Grupo elevadas receitas que superam ao limite de receita bruta permitido para opção e permanência no Regime do Simples Nacional.

Assim, restou caracterizado um Grupo Econômico de fato irregular, que deu ensejo à exclusão do simples nacional, na data de 05/08/2022, com efeitos retroativos a partir de 01/01/2017, sob o motivo: ultrapassar o limite da receita bruta estipulado pela legislação (processos administrativos nº 17095.720350/2022-09 e 17095.720351/2022-45).

A constatação da existência de um grupo econômico de fato deu-se pelas seguintes razões, conforme apontado no Relatório Fiscal (fls. 130 a 154):

No curso do procedimento fiscal, de nº 0120100.2021.00038, na empresa T&A COMÉRCIO VAREJISTA DE ALIMENTOS LTDA, CNPJ 18.054.305/0001-41, também integrante do Grupo Rede Vivendas, a empresa foi intimada por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 1 a “Informar se o Grupo Econômico do qual a empresa faz parte está formalmente constituído por meio de Convenção de Grupo, apresentando, neste caso, a Convenção do Grupo.” Essa intimação não foi respondida. Dessa forma, ficou constatado que o Grupo Econômico Rede Vivendas não está formalmente constituído por meio de Convenção de Grupo. Trata-se de um grupo econômico de fato irregular, na medida em que sua configuração resulta na supressão de tributos.

No decorrer do Procedimento Fiscal foram obtidas algumas provas da existência desse grupo econômico de fato irregular e da confusão patrimonial e operacional existente entre as empresas, como, por exemplo, o compartilhamento de publicidade.

A existência do grupo econômico Rede Vivendas e sua falta de regularidade tributária já havia sido constatada no Procedimento Fiscal anterior, de nº 0110100.2017.00633, realizado na empresa T&A COMÉRCIO VAREJISTA DE

ALIMENTOS LTDA, encerrado em 23/12/2019, referente ao período de 01/2015 a 12/2016, no qual foram lavrados Autos de Infração de Contribuições Previdenciárias e de Terceiros, controlados nos processos administrativos nº 10166.737.921/2019-19 e 10166.738.298/2019-11. Tais autuações, também de valores vultosos, não foram impugnadas administrativamente e encontram-se atualmente em cobrança pela Procuradoria da Fazenda Nacional, inscritos em Dívida Ativa da União. Essa situação caracteriza a conduta tributária da Rede Vivendas e de seus sócios-administradores como reincidentes nas irregularidades fiscais apontadas. Conforme relatado pela Auditora Fiscal, no Relatório Fiscal dessa Fiscalização, o Sr. Wilson Alves dos Reis, considerado “pai do Grupo” e fundador da Rede, foi transferindo a titularidade de suas empresas para Antônio Batista Lima Silva.

Essa situação perdura até os dias atuais, pois, conforme se demonstra à frente, Antônio Batista Lima Silva é sócio administrador da maioria das empresas da Rede Vivendas atualmente.

Nessa fiscalização anterior, encerrada no ano de 2019, seis empresas foram arroladas como solidárias pelo grupo econômico: T&A Comércio Varejista de Alimentos Ltda, Polen Alimentos Ltda, WF Comércio Varejista de Alimentos Ltda, T&F Comércio Varejista de Alimentos Ltda, WBL Comércio Varejista de Alimentos Ltda e W.A.L.S. Comercial de Alimentos Ltda.

Na fiscalização atual, 33 empresas foram arroladas como integrantes do Grupo Econômico Rede Vivendas. Nesta fiscalização constatou-se que o Grupo Vivendas teve um faturamento anual, no período de 01/2016 a 12/2020, que supera em muito os limites fixados em lei para obtenção do tratamento diferenciado e favorecido conferido pelo Simples Nacional. Quem são as empresas integrantes do grupo econômico e qual o seu faturamento estão demonstrados a seguir.

Os fatos aqui narrados e as provas apresentadas demonstram que há nas empresas da Rede Vivendas uma direção familiar comum exercida pelo Sr. WILSON ALVES DOS REIS e por seu filho Sr. THIAGO TAVARES DOS REIS. Há entre as empresas integrantes do Grupo interdependência comercial (pela partilha da marca e de publicidade), interdependência laboral (pela circulação de trabalhadores entre as empresas, conforme se vê adiante nas reclamatórias trabalhistas) e interdependência operacional por compartilharem a licença de uso de software e a prestação de serviços técnicos de informática, conforme demonstrado adiante.

Dentre outras, as razões que levaram à fiscalização à caracterização de fato do Grupo Econômico Rede Vivendas foram:

- (i) Divulgação, em seu próprio site, da existência de 18 lojas no Distrito Federal e entorno. Enquanto, para a fiscalização, informa tais estabelecimentos como pessoas jurídicas distintas e não estabelecimentos da Rede;
- (ii) Correlação entre as lojas e as “empresas” situadas no mesmo endereço;

- (iii) A existência de procurações, que demonstram os reais administradores das empresas, os Srs. Wilson Alves dos Reis e Thiago Tavares dos Reis;
- (iv) Marcas da Rede Vivendas registrada no INPI em nome do Sr. Thiago Tavares dos Reis e seu pai, Wilson Alves dos Reis;
- (v) Domínio de Internet “grupovinvendas.com.br” registrado no “Registro.br” em nome do Sr. Thiago Tavares dos Reis;
- (vi) Diversas informações publicadas na Internet que corroboram com a existência do grupo econômico de fato – Rede Vivendas;
- (viii) Anúncios em programas de TV em nome do Grupo Rede Vivendas, sendo que todas as empresas deles se beneficiam, sob a mesma marca.

Das Impugnações

O contribuinte, **Francisco Alves dos Reis Neto**, foi cientificado do Auto de Infração, por via postal, na data de 10/09/2022, conforme Aviso de Recebimento acostado à fl. 1246, e apresentou impugnação (fls. 3388 a 3406), na data de 13/10/2022, na qual alegou, em apartada síntese:

- (i) **Nulidade do procedimento administrativo** – uma vez que não foi intimado durante a ação fiscal para prestar quaisquer esclarecimentos, ao passo que o procedimento administrativo ocorreu à revelia;
- (ii) Que é **irmão do Sr. Wilson Alves dos Reis, e tio do Sr. Thiago Tavares dos Reis, e cunhado do Sr. Antonio Batista Lima Silva**, e que lhes prestou auxílio para resolver questões pontuais, motivo pelo qual, houve a outorga de procurações;
- (ii) Que houve diversas tentativas de citação encaminhadas ao endereço: QD 02, Lote 28, Gama/DF que retornaram sem cumprimento, uma vez que não reside mais neste endereço há mais de 03 (três) anos, que, atualmente, reside no endereço: QR 307, Conjunto U, Lote 3, Santa Maria/DF, CEP.: 72.507-521;
- (iii) **Irregularidade do edital de citação**, uma vez que **não houve sequer uma diligência para localizar seu endereço**, o que, por sua vez, acarretou a violação ao princípio do contraditório e da ampla defesa;
- (iv) Pugna pela **suspensão da Representação Fiscal para Fins Penais**;
- (v) Argumenta, ainda, em razão do **procedimento irregular de citação**, houve supressão do direito de exercício da ampla defesa e do contraditório, assim como a **inexistência de grupo econômico e a exclusão do Simples Nacional sem a devida intimação**;
- (vi) Que houve a **Exclusão do Simples Nacional em 28/06/2022, sendo que até o momento não houve a sua intimação**;

(vii) Nega que as empresas submetidas à auditoria-fiscal (WADR Comércio Varejista de Alimentos Ltda e W & T Comércio Varejista de Alimentos Ltda) integram um grupo econômico de fato, o que, por sua vez, **impediria a exclusão do simples nacional**;

(viii) Que a **multa aplicada é insubsistente**;

(ix) Pugna, ainda, pela **suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, III do CTN.**

As empresas consideradas integrantes do grupo econômico de fato, denominado “Grupo Vivendas”, de titularidade formal de Antônio, científicas do lançamento, por via postal, conforme Aviso de Recebimento acostados aos autos, apresentaram **impugnação com idêntico conteúdo** – ARBS Alimentos Ltda (**fis. 1307 a 1358**), Luz Super Atacadista Ltda (**fis. 1381 a 1431**), BLT Comercio Varejista de Alimentos Ltda (**fis. 1447 a 1498**), BRTW Comercial de Alimentos Ltda (**fis. 1519 a 1570**), Polen Alimentos Ltda (**fis. 1589 a 1640**), RAWL Alimentos Ltda (**fis. 1664 a 1715**), RCT Atacadista Ltda (**fis. 1736 a 1787**), SV Atacadista de Alimentos Ltda (**fis. 1806 a 1857**), SARW Comercial de Alimentos Ltda (**fis. 1880 a 1931**), T & F Comércio Varejista de Alimentos Ltda (**fis. 1951 a 2002**), TAGN Comércio de Alimentos Ltda (**fis. 2020 a 2070**), W.A.L.S. Comercial de Alimentos Ltda (**fis. 2089 a 2139**), VS Atacadista de Alimentos Ltda (**fis. 2161 a 2211**), WF Comércio Varejista de Alimentos Ltda (**fis. 2232 a 2282**), WBBL Comércio Varejista de Alimentos Ltda (**fis. 2300 a 2351**), WBL Comércio Varejista de Alimentos Ltda (**fis. 2371 a 2421**) e ABWA Comercial de Alimentos Ltda (**fis. 3201 a 3252**) – em apartada síntese:

(i) Que apenas os mercados e atacadistas fazem parte do Grupo Vivendas, ou seja, as seguintes pessoas jurídicas: a) ABWA Comercial de Alimentos Ltda; b) ARBS Alimentos Ltda; c) BLT Comercio Varejista de Alimentos Ltda; d) BRTW Comercial de Alimentos Ltda; e) Luz Super Atacadista Ltda; f) Polen Alimentos Ltda; g) RAWL Alimentos Ltda; h) RCT Atacadista Ltda; i) SARW Comercial de Alimentos Ltda; j) SV Atacadista de Alimentos Ltda; k) TAGN Comércio de Alimentos Ltda; l) T & F Comércio Varejista de Alimentos Ltda; m) VS Atacadista de Alimentos Ltda; n) W.A.L.S. Comercial de Alimentos Ltda; o) WBBL Comércio Atacadista e Varejista de Alimentos Ltda; p) WBL Comércio Varejista de Alimentos Ltda; q) WF Comércio Varejista de Alimentos Ltda, que as demais empresas citadas pela fiscalização não guardam qualquer relação entre si;

(ii) Que não há elementos probatórios suficientes para demonstrar a existência do grupo econômico de fato;

(iii) Que não há confusão patrimonial entre as empresas, as atividades e os empreendimentos são diferentes, e controladas por sócios distintos;

(iv) Que os mercados da Rede Vivendas são todos administrados por Antônio Batista Lima e Silva, que anteriormente tinha como sócio o Sr. Wilson Alves dos Reis, não existindo subordinação ou administração de um mercado sobre o outro;

- (v) Que a relação existente entre os mercados da Rede Vivendas e algumas pessoas jurídicas citadas pela fiscalização é de prestação de serviços de locação de mão de obra, uma vez que, pelo elevador número de funcionários, optou-se pela terceirização da mão-de-obra;
- (vi) Que a empresa **TTR Distribuidora e Atacadista Eireli** é a única que, de fato, pode ter uma relação/conexão com os Mercados Vivendas, a qual funciona como um centro de distribuição;
- (vii) Que as empresas fiscalizadas Tavares & Silva Comercial de Alimentos Ltda, T & A Comercio Varejista de Alimentos Ltda, W & T Comercio Varejista de Alimentos Ltda, WADR Comercio Varejista de Alimentos Ltda, consideradas como irregularmente enquadradas no Simples Nacional, não possuem qualquer relação com os Mercados Vivendas;
- (viii) Que tais empresas atuam em outro setor econômico, sendo administradas por sócios totalmente diferentes;
- (ix) Que nenhum mercado da Rede Vivendas é optante pelo Simples Nacional, todos enquadrados no Lucro Real;
- (x) Que a administração do grupo é realizada por Antonio Batista Lima Silva, e que as procurações outorgadas a Wilson Alves dos Reis foram revogadas em menos de 4 meses, e quanto às outorgadas a Thiago Tavares dos Reis, estendeu-se apenas pelo período de 2 anos;
- (xi) Que a marca dos mercados “Rede Vivendas” é de titularidade de Polen Alimentos, cujo sócio é o Sr. Antonio Batista Silva, o que atesta a regularidade de titularidade desta marca;
- (xii) Que o registro de domínios de site podem ser feitos por qualquer pessoa, e que fora realizado pelo filho (Thiago) do então sócio à época (Wilson);
- (xiii) Que as contratações das empresas Tv Record e Metadados foram feitas pelas empresas SV Atacadista Ltda e Polen Alimentos Ltda, e que são relativas aos Mercados Vivendas, administrados por Antonio;
- (xiv) Que o Sr. Wilson decidiu que não iria mais lidar com os mercados, ficando apenas responsável pela empresa TTR Distribuidora e Atacadista Eireli, ficando a administração dos mercados sob responsabilidade do Sr. Antonio;
- (xv) É possível a transferência de funcionários entre empresas integrante do mesmo grupo econômico, os mercados da Rede Vivendas;
- (xvi) Que diversas reclamatórias trabalhistas citadas no Relatório Fiscal corroboram com a inexistência do grupo econômico, que não foram levados em consideração pela fiscalização;

(xvii) Quanto as empresas de locação de mão-de-obra – que são empresas prestadoras de serviços terceirizadas, admitidas, expressamente, pela legislação;

(xviii) Que Antônio Batista de Lima Silva é cunhado de Wilson, casado com sua irmã, Ivaneide;

(xix) Que em 2012 Antônio adentrou ao quadro societário dos mercados da Rede Vivendas, por meio da empresa **T & F Comercio Varejista de Alimentos Ltda**. Porém, em 2018-2019, Wilson optou pela retirada do quadro-societário das empresas, optando por permanecer apenas na **TTR Distribuidora e Atacadista Eireli**;

(xx) Pugnam pela insubsistência da multa aplicada, alegando que seu percentual seria ilegal, e que caracteriza “efeito confiscatório”;

(xxi) Requerem a suspensão da exigibilidade do crédito tributário;

(xxii) Quanto a responsabilidade solidária dos sócios-administradores, caberia apenas e tão somente das empresas integrantes dos “Mercados Vivendas”;

(xxiii) Ao final, requerem:

(a) Nulidade do lançamento fiscal, em razão da ilegitimidade passiva;

(b) Seja afastada a responsabilidade solidária, em face da inexistência do grupo econômico;

(c) Seja considerada apenas a existência de grupo econômico entre os mercados e atacadistas administrados por Antônio Batista Lima Silva;

(d) A anulação da multa, ou redução aos limites legais;

(e) Suspensão do crédito tributário; e

(f) Suspensão da Representação Fiscal para Fins Penais.

As demais empresas, de titularidade formal de Thiago – Auto Posto Riacho Fundo 02 Comercial de Combustíveis Ltda (**fls. 2.442 a 2.529**), Fluxo Consultoria Empresarial Ltda (**fls. 2.554 a 2.641**), Auto Posto Irmãos Pacíficos Ltda (**fls. 2.666 a 2.753**), Tavares Construtora Ltda (**fls. 2.773 a 2.860**), Tavares & Silva Comercial de Alimentos (**fls. 2.884 a 2.971**) e Auto Posto VS Comercial de Combustível Ltda (**fls. 3.281 a 3.368**) – também científicas por via postal, apresentaram Impugnação, com idêntico conteúdo, em apartada síntese:

(i) Que não fora concedido às impugnantes a oportunidade de defesa, o que teria violado o “frontal violação do due process of law”;

(ii) A arbitrariedade na emissão da RFFP;

(iii) Diante da atividade desenvolvida, que se distingue das demais empresas, não há que se falar em grupo econômico;

- (iv) Ausência de provas da existência do grupo econômico com as demais pessoas jurídicas arroladas pela fiscalização;
- (v) Que não faz a utilização de qualquer emblema ou marca do “Grupo Vivendas”;
- (vi) Que não faz parte de qualquer grupo econômico, mormente que tem existência própria, sócio independente, patrimônio próprio e não faz parceria ou negócio com qualquer quem que seja, exceto o desenvolvimento de atividades que englobam o seu objeto social;
- (vii) Que não há provas de que o Sr. Thiago Tavares dos Reis seja proprietário de qualquer empresa do ramo varejista de alimentos;
- (viii) Que as empresas de propriedade do Sr. Thiago não teriam sido intimadas do procedimento fiscal;
- (ix) Que Thiago é filho de Wilson, este sim, sócio fundador da Rende Vivendas, e atualmente sócio de fato, que atua somente na gestão comercial;
- (x) Que a procuração outorgada à Thiago possuía período determinado, posteriormente revogada – o que teria sido omitido pela fiscalização, e que não fora esclarecido quais atos praticados com a procuração, nem a finalidade;
- (xi) Que Thiago, por ser filho do proprietário da Rede Vivendas, ajudou o pai nas questões tecnológicas, razão pela qual o registro no INPI, e do domínio na internet, fora efetuado em seu nome;

Ao final, requereram:

- a) A suspensão ou arquivamento da RFFP;
- b) A exclusão do polo passivo, na medida em que, não teriam a qualidade de responsáveis tributário pelos fatos apurados no Auto de Infração;
- c) O cancelamento do Auto de Infração, diante da insubsistência e improcedência da ação fiscal;
- d) A nulidade dos processos administrativos;
- e) Indeferimento da multa;
- f) A desconsideração das multas aplicadas, no percentual de 100% e 225%, visto que caracterizariam CONFISCO.

O responsável solidário, **Thiago Tavares dos Reis**, cientificado do Auto de Infração por via postal, apresentou Impugnação (fls. 2995 a 3081), com pequenos ajustes pontuais nas impugnações apresentadas pelas pessoas jurídicas das quais é sócio, tão somente para adaptar os argumentos próprios de pessoas jurídicas e físicas, reiterando as demais razões e justificativas já apontadas.

A empresa, **TTR Distribuidora e Atacadista Eireli**, cientificada do Auto de Infração por via postal, apresentou Impugnação (fls. 3097 a 3187), reproduzindo os mesmos argumentos expendidos pelas empresas de titularidade formal do Sr. Thiago, fazendo apenas adaptações, diante da titularidade formal que lhe fora atribuída, ao Sr. Wilson, pai de Thiago.

Por fim, a empresa, **T & A Comércio Varejista de Alimentos Ltda**, também científica do Auto de Infração por via postal, apresentou impugnação (**fls. 3500 a 3523 e 3536 a 3559**), na qual alegou, em brevíssima síntese:

- (i) Não possui relação com as demais empresas apontadas pela fiscalização como integrantes do mesmo grupo econômico;
- (ii) Pugna pela Nulidade dos processos de Exclusão do Simples Nacional, visto a ausência de intimação e a falta de competência da Autoridade Fiscal Notificante;
- (iii) Diante da ausência de sua intimação, implicou no cerceamento do seu direito de defesa, quanto a permanência do Simples Nacional;
- (iv) Impugna a multa, considerando o percentual aplicado, o que caracterizaria efeito confiscatório;
- (v) Pugna, ainda, pela suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário.

Em relação às demais empresas, **AR Serviços De Locação de Mão de Obra Ltda., Confiança Serviços de Locação de Mão de Obra Ltda, Espaço Serviço de Locação de Mão de Obra Ltda, Irmãos Locação de Mão de Obra Ltda, MS Serviços de Locação de Mão de Obra Ltda, RK Serviços de Locação de Mão de Obra Ltda**, diante da **ausência de Impugnação**, foram emitidos os respectivos **Termos de Revelia (fls. 3562 a 3567)**.

Da Decisão de Primeira Instância

A 32^a Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em São Paulo – DRJ08, em sessão realizada em 29/08/2023, por meio do Acórdão nº 108-039.253 (fls. 3606 a 3749), **julgou improcedente as impugnações**, conforme ementa a seguir transcrita (fls. 3606 a 3608):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/01/2020

AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO. COMPETÊNCIA FUNCIONAL. POSSIBILIDADE.

Independentemente de prévia ação ou declaração judicial específica, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil tem competência legal, no curso da auditoria-fiscal para fins de lançamento tributário, para desconsiderar ato ou negócio jurídico, impondo-se, entretanto, a devida e comprovada motivação dos respectivos fatos ensejadores, conforme, inclusive, decisão com repercussão geral, proferida pelo STF.

ALEGAÇÕES GENÉRICAS. IMPRESCINDIBILIDADE DA COMPROVAÇÃO PELO CONTRIBUINTE.

O lançamento fiscal, por constituir ato administrativo, está submetido não apenas ao princípio da legalidade, mas também aos demais e pertinentes princípios aplicáveis aos atos administrativos em geral, como o da devida motivação. Entretanto, a invalidação do lançamento fiscal, com fundamento no descumprimento de formalidade ou exigência legal, depende imprescindivelmente da devida demonstração da ocorrência da falta, erro ou omissão, capazes de invalidar o ato. São, por isso, insuficientes alegações genéricas, que não evidenciem objetivamente o defeito imputado.

LANÇAMENTO FISCAL SEM PRÉVIA INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE. INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

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 (Súmula CARF nº 46), não caracterizando cerceamento do direito de defesa ou de inobservância do contraditório, na medida em que “O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento” (Súmula CARF nº 162).

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CARACTERIZAÇÃO. CENTRALIZAÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO E DO CONTROLE. QUADROS SOCIETÁRIOS CONSTITUÍDOS MEDIANTE INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. OCORRÊNCIA DE CONFUSÃO PATRIMONIAL.

Dá-se a caracterização da formação de grupo econômico quando duas ou mais empresas encontram-se submetidas à direção e controle centralizados, ainda que formalmente independentes e compostas por quadros societários aparentemente próprios e diversos. Constitui igualmente característica determinante da configuração de grupo econômico, além da administração e controle centralizados do empreendimento, a constatação da ocorrência de confusão patrimonial, que se dá quando as receitas e despesas são obtidas, realizadas e apropriadas sem os devidos rigores legais, fiscais e contábeis, além da utilização compartilhada dos bens (imóveis, instalações, máquinas, equipamentos, ferramentas e utensílios).

MULTA. PERCENTUAL APlicADO. ALEGAÇÃO DE NÃO OBSERVÂNCIA DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. EFEITO DE CONFISCO. REDUÇÃO DO PERCENTUAL. IMPOSSIBILIDADE.

Não é possível, no âmbito do processo administrativo fiscal, estabelecer juízo de razoabilidade quanto ao percentual de multa aplicada. Assim, se cumpridas as formalidades e exigências legais, a penalidade deve ser aplicada e mantida.

ALEGAÇÕES GENÉRICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL. DESCONSIDERAÇÃO.

Ao atribuir aos fatos relevantes natureza diferente daquela consistentemente caracterizada no lançamento fiscal, incumbe ao Contribuinte provar suas afirmações, juntando, com a contestação, relato circunstanciado e as provas documentais de que dispõe. Assim, ao perseverar na tática de negar os fatos ou apenas alinhar afirmações genéricas, desprovidas de comprovação, deixa de cumprir a obrigação legal, tornando impossível validação das suas declarações.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENais. FINALIDADES ESPECÍFICAS. INCOMPETÊNCIA DO ÓRGÃO DE JULGAMENTO ADMINISTRATIVO PARA CONHECER E DECIDIR.

A Representação Fiscal para Fins Penais tem finalidades e tratamento legal específicos, não integrando o objeto do processo administrativo fiscal de constituição de crédito tributário. Por isso, não pode ser objeto de análise ou deliberação nestes autos.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA (CTN, ARTIGO 135, III). EMPRESA INDIVIDUAL. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. SIMPLES NACIONAL.

No contexto da existência de grupo econômico de fato, caracterizado o controle centralizado, dissimulado na constituição de diversas empresas, formalmente dotadas de autonomia e independência, com ocorrência de confusão patrimonial, cumulada com a falta de apresentação dos documentos pertinentes, comprobatórios da regularidade contábil, é juridicamente viável a inserção dos respectivos titulares das empresas individuais no polo passivo da relação tributária, especialmente porque constitui fundamento da própria defesa do Contribuinte a existência de empresas mutuamente autônomas e independentes, que estariam sob administração de seus respectivos e formais titulares.

SIMPLES NACIONAL. FORMAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO DE FATO. EXCLUSÃO. INCIDÊNCIA DA CORRESPONDENTE TRIBUTAÇÃO.

Caracterizada a existência de um grupo econômico de fato, em que duas ou mais empresas, formalmente constituídas como independentes, mas que, na realidade, se encontram submetidas a controle centralizado e praticam “confusão patrimonial”, como estratégias para figurar o cumprimento dos requisitos ou para burlar os impedimentos relativos ao ingresso e permanência no regime tributário de que trata a Lei Complementar nº 123/2006, impõe-se a exclusão do respectivo regime, hipótese em que são exigíveis os respectivos tributos e contribuições, observados os respectivos efeitos da exclusão.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EFEITO DA REGULAR APRESENTAÇÃO DE CONTESTAÇÃO.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário dá-se com a regular apresentação da contestação (inciso III do artigo 151 do CTN), não havendo, por isso, o que ser aqui decidido quanto a tal pleito.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Dos Recursos Voluntários

Cientificados do resultado do julgamento, por meio de edital, na data de **01/03/2024**, Conforme Termo de Ciência pela Publicação de Edital Eletrônico (fl. 6862), o contribuinte, **Francisco Alves dos Reis Neto**, e a empresa, **WADR Comercio Varejista de Alimentos Ltda**, interpuseram Recursos Voluntários com idênticos fundamentos (**fls. 5468 a 5493; fls. 5496 a 5521**), na data de **11/10/2023 (fl. 5466)**, no qual reiteram os mesmos fatos e fundamentos expostos na Impugnação, que reproduzo nos tópicos abaixo:

- I – Preliminar de Ausência de Citação – Nulidade Processo Administrativo - Intimação por edital antes de esgotados todos os meios possíveis para localização do devedor – Ofensa ao Contraditório e Ampla Defesa
- II – Suspensão da Representação Fiscal para Fins Penais;
- III – Da inexistência do Grupo Econômico – Da Exclusão do Simples Nacional sem a Devida Motivação – Valores que não ultrapassam os limites permitidos em Lei
- IV – Da insubsistência da Multa Aplicada – efeito confiscatório;
- V – Da suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário (Artigo 151, III, CTN).

As empresas representadas pelo sócio administrador, Antônio Batista Lima Silva – **ARBS Alimentos; BLT Comercio Varejista de Alimentos Ltda; BRTW Comercial de Alimentos Ltda; Luz Super Atacadista Ltda; Polen Alimentos Ltda; RAWL Alimentos Ltda; RCT Atacadista Ltda; SV Atacadista de Alimentos Ltda; TAGN Comercio de Alimentos Ltda; VS Atacadista de Alimentos Ltda; W.A.L.S Comercial de Alimentos Ltda; WBBL Comercio Atacadista e Varejista de Alimentos Ltda; WBL Comercio Varejista de Alimentos Ltda, WF Comércio Varejista de Alimentos Ltda, T&F Varejista de Alimentos Ltda** – foram cientificadas por via postal, e por meio de edital, do resultado do julgamento, em 18/09/2023 (fl. 3867), 16/09/2023 (fl. 3849), 16/09/2023 (fl. 3859), 18/09/2023 (fl. 3868), 18/09/2023 (fl. 3825), 01/03/2024 (fl. 6863), 18/09/2023 (fl. 3869), 18/09/2023 (fl. 3860), 16/09/2023 (fl. 3847), 01/03/2024 (fl. 6867), 01/03/2024 (fl. 6865), 18/09/2023 (fl. 3864), 18/09/2023 (fl. 3850), 18/09/2023 (fl. 3869), 16/09/2023 (fl. 3848), respectivamente, e apresentaram **Recursos Voluntários, com idênticos fundamentos (fls. 3912 a 3977; fls. 3981 a 4046; fls. 4074 a 4139; fls. 4167 a 4232; fls. 4260 a 4325; fls. 4353 a 4418; fls. 4446 a 4511; fls. 4539 a 4604; fls. 4632 a 4697; fls. 4725 a 4790; fls. 4818 a 4883; fls. 4911 a 4976; fls. 5004 a 5069; fls. 5096 a 5161; fls. 5189 a 5254; fls. 5282 a 5347; fls. 5375 a 5440)**, todas na data **11/10/2023**, em que repisam os mesmos fundamentos expostos na Impugnação, que reproduzo nos tópicos abaixo:

- I – Preliminar: Ausência de Análise Apartada das Impugnações – Decisão única para empresas que não constituem grupo econômico – não enfrentamento de todos os argumentos e provas trazidos na impugnação

II – Illegitimidade Passiva – Da inexistência de Grupo Econômico entre as 33 Empresas Elencadas no Termo Fiscalizatório – Mercados que atuam de forma Independente

III – Do Fato Gerador do Tributo e da Ausência de Conexão e Responsabilidade da Impugnante e sua Rede de Mercados

IV – Insurgência quanto aos fatos apurados pela fiscalização: (a) Da Regularidade das Procurações; (b) Da Inexistência de Compartilhamento de Marca e de Confusão Patrimonial; (c) Do Domínio e Informações Publicadas na Internet; (d) Da Diligência na Empresa Rádio e Televisão Capital Ltda – TV Record e na Metadados; (e) Das Diligências nas Administrações das Cidades Satélites e do DF e Municípios de Goiás; (f) Dos cupons fiscais nas lojas 04 e 12; (g) Das reclamatórias trabalhistas – não existência de mão de obra compartilhada; (h) Das empresas de locação de mão de obra; (i) Da insubsistência da multa aplicada;

V – Anulação da multa, diante do caráter Confiscatório e Inconstitucionalidade;

VI – Da suspensão da exigibilidade do crédito tributário;

VII – Da suspensão da Representação Penal para Fins Fiscais;

Os responsáveis, **TTR Distribuidora e Atacadista Ltda e Wilson Alves dos Reis**, foram cientificados do resultado do julgamento nas datas de 16/09/2023 (fl. 3852) e na data de 01/03/2024 (fl. 6866), respectivamente, e apresentaram Recursos Voluntários (**fls. 5524 a 5616; fls. 5619 a 5711**), com idênticos fundamentos, na data de **11/10/2023**, igualmente reproduzindo os mesmos fundamentos expostos nas Impugnações, em apartada síntese:

I – Preliminar cerceamento de defesa – Ausência de Análise dos Institutos Abordados na Defesa Administrativa;

II – Preliminar – ilegitimidade passiva do Recorrente

III – Razões Recursais – Argumentações Meritórias

IV – Da arbitrariedade e Injustiça da Aplicação de Multas Excessivas e Percentuais Elevados – Confisco de Bens

V – Inexistência de Sonegação Fiscal – Paralização da Representação Fiscal para Fins Penais.

Os solidários – **Auto Posto Irmãos Pacíficos Ltda; Auto Posto Riacho Fundo 02 Comercial de Combustíveis Ltda; Auto Posto VS Comercial Combustível Ltda; Fluxo Consultoria Empresarial; Tavares Construtora Ltda; Tavares & Silva Comercial de Alimentos; e Thiago Tavares dos Reis** – foram cientificadas por via postal do resultado do julgamento, em 18/09/2023 (fl. 3858), 01/03/2024 (fl. 6868), 18/09/2023 (fl. 3863), 28/09/2023 (fl. 3861), 18/09/2023 (fl. 3859), 28/09/2023 (fl. 3861), 18/09/2023 (fl. 3871), respectivamente, e apresentaram Recursos Voluntários, com idênticos fundamentos (**fls. 5715 a 5833; fls. 5862 a 5980; fls. 6009 a 6127; fls.**

6156 a 6274; fls. 6303 a 6421; fls. 6450 a 6568; fls. 6597 a 6715) em 12/10/2023 e 13/10/2023, reiterando os mesmos fatos e razões apresentadas na Impugnação, reproduzidos, em síntese, nos seguintes tópicos:

I – Preliminar – Nulidade do Auto de Infração – Ausência de Análise das Provas e Fatos Amplamente Demonstrados – Ausência de Prestação Jurisdicional pelo Auditor Fiscal – Cerceamento do Direito de Defesa e Violação do *Due Process of Law*;

II – Preliminar – Princípio do Não Confisco – Ofensa ao Direito de Propriedade – Ausência de Análise de Provas – Violação do Art. 93, IX, CF, c/c Art. 11 do NCPC;

III – Preliminar – Illegitimidade Passiva do Recorrente Thiago Tavares dos Reis e suas empresas;

IV – Das Razões Recursais – Argumentações idênticas a apresentadas na Impugnação

V – Desconsideração das Multas Aplicadas – Efeito confiscatório

Após a interposição dos Recursos Voluntários, na data de 16/10/2023 (fl. 6741), foram juntados aos autos, os Contratos Sociais e Alterações (fls. 6744 a 6833) das empresas integrantes do Grupo Econômico de Fato “Rede Vivendas”.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luana Esteves Freitas**, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Delimitação do litígio

O lançamento fiscal, objeto deste processo, decorreu em virtude de auditorias-fiscais realizadas nas empresas **W & T Comércio Varejista de Alimentos Ltda** e **WADR Comércio Varejista de Alimentos Ltda**, que, em razão das extinções por liquidações voluntárias em 06/03/2020, fixou-se a **responsabilidade tributária de Francisco Alves dos Reis Neto**, por então configurar como titular e administrador das empresas, nos termos do artigo 134, VII do CTN.

Foram incluídas no polo passivo do lançamento fiscal as pessoas físicas e jurídicas integrantes do mesmo grupo econômico de fato, denominado “Rede Vivendas”:

1) Wilson Alves dos Reis, e seu filho, **Thiago Tavares dos Reis**, considerados os **reais proprietários de fato do grupo econômico**, “Rede Vivendas”, que também seria

composto pelas empresas W&T Comércio Varejista de Alimentos Ltda. e WADR Comércio Varejista de Alimentos Ltda.;

2) As pessoas jurídicas, consideradas como integrantes do Grupo Econômico de Fato, denominado ora como “Rede Vivendas” ora “Supermercados Vivendas”:

2.1.) Empresas que figuram ser de titularidade e administração de Antônio Batista

Lima Silva: ABWA Comercial de Alimentos Ltda, ARBS Alimentos Ltda, BLT Comércio Varejista de Alimentos Ltda, BRTW Comercial de Alimentos Ltda, Luz Super Atacadista Ltda, Polen Alimentos Ltda, RAWL Alimentos Ltda, RCT Atacadista Ltda, SARW Comercial de Alimentos Ltda, SV Atacadista de Alimentos Ltda, T & F Comércio Varejista de Alimentos Ltda, TAGN Comércio de Alimentos Ltda, VS Atacadista de Alimentos Ltda, W.A.L.S. Comercial de Alimentos Ltda, WBBL Comércio Atacadista e Varejista de Alimentos Ltda, WBL Comércio Varejista de Alimentos Ltda e WF Comércio Varejista de Alimentos Ltda;

2.2) Empresas que figuram ser da titularidade e administração de Thiago Tavares dos Reis: Auto Posto Irmãos Pacíficos Ltda, Auto Posto Riacho Fundo 02 Comercial de Combustíveis Ltda, Auto Posto VS Atacadista de Alimentos Ltda Comercial de Combustíveis Ltda, Fluxo Consultoria Empresarial EIRELI, Tavares e Silva Comercial de Alimentos Ltda, Tavares Construtora Ltda.

2.3) Empresa que figura ser da titularidade e administração de Wilson Alves dos Reis: TTR Distribuidora e Atacadista EIRELI.

2.4) Empresa que figura ser da titularidade e administração de Marcus Paullo da Silva Kalil: T & A Comércio Varejista de Alimentos Ltda.

2.5) Empresas de locação de mão-de-obra que figuram ser de titularidade e administração das pessoas respectivamente indicadas: AR Serviços de Locação de Mão de Obra Ltda (Renato Almeida Marinho), Confiança Serviços de Locação de Mão de Obra Ltda (Marcus Paullo da Silva Kalil), Espaço Serviço de Locação de Mão de Obra Ltda (Marcus Paullo da Silva Kalil), Irmãos Locação de Mão de Obra Ltda (Webert Souza Silva), MS Serviços Locação de Mão de Obra Ltda (Webert Souza Silva), RK Serviços de Locação de Mão de Obra Ltda (Webert Souza Silva).

Com a caracterização do grupo econômico de fato, as autuadas foram excluídas do Simples Nacional, na data de 05/08/2022, com efeitos retroativos a partir de 01/01/2017, sob o motivo: ultrapassar o limite da receita bruta estipulado pela legislação, objeto dos processos administrativos nº 17095.720350/2022-09 e 17095.720351/2022-45, nos quais, após Despacho Decisório, não houve a apresentação de Manifestação de Inconformidade, tornando-se, portanto, definitiva a exclusão do Simples Nacional.

As questões a serem analisadas, e que cinge-se a controvérsia instaurada nestes autos, são:

- 1) A constatação do grupo econômico de fato, do qual **sejam integrantes as empresas W & T Comércio Varejista de Alimentos Ltda e WADR Comércio Varejista de Alimentos Ltda** (em face das quais fora realizado o lançamento), com a **participação de todas as demais empresas arroladas**, que figuram ser de titularidade formal e sob **administração de Antônio Batista Lima e Silva**;
- 2) A constatação de que os reais proprietários do grupo econômico sejam: **Wilson Alves dos Reis e Thiago Tavares dos Reis.**

Antes de adentrar ao mérito das alegações e da controvérsia, faço a análise das questões preliminares suscitadas pelos recorrentes.

Da Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário

Os recorrentes pugnam pela suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, inciso III do CTN.

A tempestiva apresentação das impugnações gera efeitos de suspender a exigibilidade do crédito tributário e postergar, consequentemente, o vencimento da obrigação para o término do prazo fixado para o cumprimento da decisão definitiva no âmbito administrativo.

Deste modo, as impugnações e recursos apresentados nos termos das leis que regulamentam o processo tributário administrativo suspendem a exigibilidade do crédito tributário em litígio, consoante artigo 151, inciso III do CTN combinado com o artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972.

Da Representação Fiscal Para Fins Penais

Primeiramente, convém pontuar que a Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP), objeto do processo 17095.720491/2022-13, foi formalizada pelo Auditor-Fiscal responsável pelo procedimento fiscal, em decorrência de ter sido verificado fatos que, EM TESE, configuram a prática de ilícito previsto nas legislações previdenciária e penal (artigo 337-A do Decreto-lei nº 2.848 de 1940 - Código Penal), com a seguinte descrição dos fatos caracterizadores do ilícito:

(...) Foi constatado que as empresas fiscalizadas, optaram pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), previsto na Lei Complementar nº 123/2006, e declararam fatos geradores de contribuições previdenciárias por meio de Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) na condição de optante pelo Simples Nacional. No entanto, as empresas fiscalizadas integraram o Grupo Rede Vivendas, que se constitui num grupo econômico de fato irregular, cuja receita bruta extrapola os limites fixados em lei para opção pelo Simples Nacional.

A declaração de fatos geradores na condição de optante pelo Simples Nacional reduziu indevidamente as contribuições previdenciárias devidas, uma vez que as

empresas do Simples Nacional não se sujeitam às contribuições patronais incidentes sobre a folha de pagamento.

Dessa forma, no procedimento fiscal citado, foram lavrados dois autos de infração para cobrança dos valores devidos: um deles relativo às Contribuições Previdenciárias a cargo da Empresa, previstas no art. 22, incisos I e II da lei 8.212/91 e o outro relativo as Contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos, cujo enquadramento legal encontra-se no Auto de Infração. Esses Autos de Infração estão controlados no processo administrativo fiscal nº 17095.720357/2022-12.

Foram realizados dois outros procedimentos fiscais em pessoas do mesmo Grupo Econômico, nos quais foram lavrados Autos de Infração similares e respectivas Representações Fiscais Para Fins Penais, todos com os mesmos elementos de prova. Seguem abaixo os dados desses processos conexos:

(...)

O Grupo Rede Vivendas atua no comércio varejista por meio de uma rede de supermercados no Distrito Federal. No procedimento fiscal foram identificadas 33 empresas integrantes do grupo econômico. As provas da existência do Grupo Econômico Rede Vivendas e da identificação de seus reais administradores são extensas e estão descritas no “RELATÓRIO FISCAL”, que está em anexo a esta Representação.

Nenhuma das empresas integrantes do Grupo Econômico Rede Vivendas poderia usufruir do tratamento favorecido e diferenciado no pagamento de tributos conferido pelo Regime do Simples Nacional, uma vez que tais empresas têm, conjuntamente, uma receita bruta muito superior ao limite permitido pela Lei Complementar nº 123/2006.

As empresas fiscalizadas, por pertencerem ao Grupo Econômico Rede Vivendas, não poderiam ter feito opção pelo Simples Nacional. Dessa forma, as empresas fiscalizadas foram excluídas do Regime do Simples Nacional por meio dos Termos de Exclusão do Simples Nacional nº 2914/2022-EBEN/DRF-CUIABÁ/MT, de 28 de junho de 2022, e nº 2920/2022- EBEN/DRF-CUIABÁ/MT, de 05 de agosto de 2022, com efeitos retroativos a partir de 01/01/2017. O motivo das exclusões foi o fato de terem as empresas ultrapassado o limite de receita bruta estipulado pela legislação.

Após a exclusão das empresas do Simples Nacional, foram lavrados os Autos de Infração citados, tendo como base de cálculo das contribuições devidas as remunerações declaradas em GFIP.

(...)

Nos termos dos atos normativos e legais que regem o processo administrativo, somente após a conclusão na esfera administrativa sobre a exigência fiscal do crédito tributário

relacionado ao ilícito penal, sem o correspondente pagamento, é que as representações são encaminhadas ao órgão do MPF competente para promover a ação penal.

Por fim, convém trazer a colação o que dispõe a Súmula CARF nº 28:

Súmula CARF nº 28

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Em vista destas considerações, não há qualquer prejuízo ao exercício pleno dos direitos e obrigações legais dos Recorrentes, especialmente no que tange à garantia do contraditório e da ampla defesa, uma vez que, como visto, inexiste competência para apreciação de matéria penal no âmbito do contencioso administrativo tributário.

Preliminar: Nulidade da Decisão de Primeira Instância

Os recorrentes suscitam a **nulidade da decisão de primeira instância**, sob o argumento de que – supostamente – a DRJ não analisou, individualmente, as razões expostas nas Impugnações apresentadas.

Entretanto, entendo que não assiste razão aos recorrentes.

Isso porque, ao contrário do que sustentam os recorrentes, o que se observa por meio da leitura dos Recursos Voluntários, é um mero inconformismo com os fundamentos de decidir expostos na decisão de primeiro grau, o que, por sua vez, não caracteriza omissão e tampouco nulidade, pois o acórdão de piso analisou e julgou todas as teses apresentadas.

Ademais, no que tange ao exame pormenorizado de cada uma das argumentações jurídicas ou provas trazidas na defesa, assim como também o racional utilizado na decisão de origem, enquanto sucinto, destaco desde já o decidido pelo Supremo Tribunal Federal – STF, em sede de repercussão geral – AI 791.292, com a fixação do Tema nº 339, cuja tese a seguir transcrevo:

Tema 339 – STF

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, **sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas.** (grifo do autor)

É esse o entendimento deste Conselho, vejamos pelas ementas a seguir transcritas:

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009 NULIDADE DO LANÇAMENTO E DA DECISÃO DE ORIGEM.NÃO OCORRÊNCIA O lançamento que preenche os requisitos legais de validade e está devidamente instruído não incorre em causa de nulidade. Não é nula a decisão proferida por autoridade competente e sem preterição do direito de defesa. CERCEAMENTO DE DEFESA.INEXISTÊNCIA Inexiste prejuízo a defesa

quando o contribuinte demonstra amplo conhecimento daqueles fatos contra si imputados pela autoridade e deles se defende exaustivamente. IRREGULARIDADES NO PROCEDIMENTO FISCAL NÃO ACARRETA NULIDADE DO LANÇAMENTO Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Súmula CARF nº 171) **DECISÃO SUCINTA.POSSIBILIDADE** O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas. (**Tema 339 – STF**) SUJEIÇÃO SOLIDÁRIA.GRUPO ECONÔMICO.POSSIBILIDADE As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si e solidariamente pelas obrigações tributárias previdenciárias na forma da lei. DECLARAÇÃO DE CONCORDÂNCIA COM OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO DE ORIGEM A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida. (**Acórdão nº 2402-012.865, Relator: Rodrigo Duarte Firmino, Data de Julgamento: 02/10/2024**).

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2012 PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. NULIDADE AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. CONFUSÃO COM O EXAME DE MÉRITO. A circunstância de o julgamento ter resultado com o qual discorde o contribuinte não implica ausência de motivação. O ato está fundamentado, de modo que a discordância do recorrente se confunde com o próprio acerto ou desacerto da decisão. DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. REJEIÇÃO. GLOSA DECORRENTE DA AUSÊNCIA DO EFETIVO PAGAMENTO. PADRÃO PROBATÓRIO. Nos termos da Súmula CARF 180, “[p]ara fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais”. Se houve intimação prévia (durante a fiscalização, isto é, antes da fase “litigiosa”), específica e inequívoca para a apresentação de documentos como extratos, cheques, comprovantes de transferência ou saque etc., e o contribuinte deixou de atender a tal intimação, deve-se manter a glosa das deduções pleiteadas. Desse modo, se a autoridade lançadora exigiu prova do efetivo pagamento de despesa médica (por ocasião de intimação expressa no curso do lançamento), supostamente realizada em dinheiro, deve-se comprovar a disponibilidade do numerário em data coincidente ou próxima ao desembolso. Essa comprovação deve ser feita com a apresentação de extratos (suporte) e com a correlação entre os respectivos saques e datas de pagamento (argumentação sintética). (**Acórdão nº 2202-011.005, Relator: Thiago Buschinelli Sorrenti no, Data de Julgamento: 01/10/2024**).

Dito isto, **rejeito a preliminar suscitada nos Recursos Voluntários, dada a ausência de nulidade do acórdão recorrido.**

Preliminar: Nulidade do Auto de Infração – ausência de citação do sujeito passivo

O recorrente, Francisco, suscita a **nulidade do auto de infração**, em virtude da ausência da regularidade de sua notificação durante o procedimento de auditoria-fiscal, uma vez que as intimações foram encaminhadas ao seu antigo endereço, no qual não residiria há mais de 3 (três) anos, e que tomou ciência do lançamento fiscal através de informações repassadas pelo seu irmão, Wilson Alves dos Reis.

Suscitam, ainda, os demais recorrentes, que seria **nulo o auto de infração**, também pela ausência de notificação de todos os corresponsáveis na fase fiscalizatória anterior ao auto de lançamento.

Da mesma forma, entendo que não assiste razão aos recorrentes.

Quanto a irregularidade das notificações encaminhadas ao endereço do contribuinte, Francisco, durante a fase fiscalizatória, conforme apontado no acórdão recorrido (fls. 3653 a 3654), elas foram encaminhadas ao endereço no qual, segundo os registros cadastrais atuais da Receita Federal do Brasil, o contribuinte, Francisco Alves dos Reis Neto, formalmente declara residir.

Por sua vez, em face da impossibilidade de efetivação pela via postal – embora estas tenham sido encaminhadas ao endereço atualizado do contribuinte, conforme informações prestadas pelo próprio contribuinte – foram expedidos o edital (fls. 8, 14, 21, 27, 33 e 39), não merecendo prosperar as alegações de nulidade de notificação suscitadas pelo recorrente.

É o que dispõe a redação da súmula CARF 173, de observância obrigatória por este colegiado:

Súmula CARF nº 173

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

A intimação por edital realizada a partir da vigência da Lei nº 11.196, de 2005, é válida quando houver demonstração de que foi improfícua a intimação por qualquer um dos meios ordinários (pessoal, postal ou eletrônico) ou quando, após a vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal.

Outrossim, cabe ressaltar, que o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, quando o fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, como no caso sob julgamento, conforme redação dada pela súmula CARF nº 46 deste Conselho:

Súmula CARF nº 46

Aprovada pelo Pleno em 29/11/2010

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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Diante disso, afasto a preliminar suscitada de nulidade do auto de infração.

As demais questões “preliminares” suscitadas pelos recorrentes – ilegitimidade passiva, anulação da multa diante do caráter confiscatório – por se confundirem com o mérito propriamente dito, serão analisadas a seguir e no decorrer deste voto.

Da existência do Grupo Econômico de Fato

A Lei nº 8.212/1991, que disciplina as contribuições previdenciárias, refere-se ao “grupo econômico de qualquer natureza”, para fins de estabelecer uma solidariedade tributária entre os seus integrantes, vejamos:

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;

Tal dispositivo é repetido no Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999:

Art. 222. As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, bem como os produtores rurais integrantes do consórcio simplificado de que trata o art. 200-A, respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes do disposto neste Regulamento (redação dada pelo Decreto nº 4.032, de 2001).

No mesmo sentido dos dispositivos legais supracitados, a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13/11/2009 vigente à época da ocorrência dos fatos narrados no Relatório Fiscal, e considerados pela fiscalização para caracterização do grupo econômico de fato denominado “Rede Vivendas”, estabelece:

Art. 152. São responsáveis solidários pelo cumprimento da obrigação previdenciária principal:

I - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, entre si, conforme disposto no inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991;

(...)

Art. 494. Caracteriza-se grupo econômico quando 2 (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.

Por seu turno, a Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, preconiza:

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

(.....)

§ 2º - Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.

Na doutrina, assim ensina FRAN MARTINS: (Comentários à Lei das S.A., Forense, 1979, vol. 3º, p. 420, n. 1.118):

"o que caracteriza um grupo de sociedades é o fato de constituir ele um conjunto de sociedades juridicamente independentes, mas economicamente unidas", segundo "um princípio hierárquico", em que conservam "sua personalidade moral própria sob a dominação, sob a direção comum, de um mesmo sujeito de direito".

Na mesma linha, o conceito formulado pelo Prof. Wladimir Novaes Martinez (Comentários à Lei Básica da Previdência Social – Tomo II, LTR, 1994, pg. 340), também nos ensina a respeito do conceito de grupo econômico:

"Grupo econômico pressupõe a existência de duas ou mais pessoas jurídicas de direito privado, pertencentes às mesmas pessoas, não necessariamente em partes iguais ou coincidindo os proprietários, compondo um conjunto de interesses econômicos subordinado ao controle de capital.

(...) O importante, na caracterização da reunião dessas empresas, é o comando único, a posse de ações ou quotas capazes de controlar a administração, a convergência e políticas mercantis, a padronização de procedimentos e, se for o caso, mas sem ser exigência, o objetivo comum."

Pela interpretação dos dispositivos legais acima transcritos, caracterizada a existência de um grupo econômico, a responsabilização tributária dos seus integrantes será solidária, até mesmo quando não evidenciada a prática de quaisquer irregularidades, o que, evidentemente, ainda mais se agrava, na medida em que o empreendimento – grupo econômico de fato – é constituído com a adoção de medidas dissimulatórias ou práticas de irregularidades fiscais, administrativas, cíveis ou penais.

Note-se, também, que **em relação à responsabilidade previdenciária das empresas autuadas em virtude da formação de grupo econômico**, aplica-se a recém-aprovada Súmula CARF nº 210, cuja menção neste voto torna-se obrigatória, independente do posicionamento pessoal desta conselheira, por força do artigo 85, VI, do RICARF:

Súmula CARF nº 210

Aprovada pelo Pleno da 2^a Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

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.

Acórdãos Precedentes: 9202-007.682; 9202-010.131; 9202-010.178.

Pois bem, superada a questão da responsabilidade solidária, pelos débitos tributários oriundos das contribuições previdenciárias, das empresas integrantes do grupo econômico regularmente constituído, necessário se faz analisar quais os “requisitos”, ou melhor, as evidências necessárias para se apurar a existência de um **grupo econômico de fato**, como o que ocorreu no caso ora em julgamento.

O **grupo econômico de fato** possui peculiaridades e características próprias, decorrentes das medidas que adotam para figurarem como elegíveis aos benefícios legais que almejam, mas que, dada a sua realidade, não poderiam auferir, inclusive para fins de “burlar” a legislação tributária.

Dentre as evidências que identificam a existência de um grupo econômico de fato, destaco:

(i) Controle societário centralizado – utilizam de artifícios para burlar a legislação, sendo que o real controlador – na grande maioria dos casos – não constam dos respectivos quadro-societário, mas que recebe mandatos com poderes, que, na prática, permite administrar as empresas, ou pelo menos, praticar os atos de gestão mais importantes, especialmente, a movimentação financeira.

Dentre os artifícios mais utilizados: (a) Faz constar como sócios ou titulares das empresas, os próprios familiares ou pessoas com quem mantêm relação íntima (amigos, ex-funcionários etc.); (b) outorga de procuração com poderes de gestão; etc.

(ii) Confusão patrimonial – A confusão patrimonial entre as empresas, aliadas ao controle centralizado destas, tornam incontrovertida a existência do grupo econômico de fato.

As ações mais comuns praticadas que deixam evidente a confusão patrimonial entre empresas, e seus controladores, inclusive pessoas físicas, integrantes de um mesmo grupo econômico são:

(a) Apropriação e gestão de recursos de modo “coletivo”, como a ocupação de imóveis ou utilização de instalações e equipamentos de umas pelas outras;

- (b)** As despesas básicas e necessárias ao desenvolvimento da atividade econômica – água, luz, telefone, aluguel, condomínio, escritórios de contabilidade, jurídico etc. – suportadas por apenas uma delas ou não necessariamente por aquele que realmente seria beneficiária direta dos respectivos serviços;
- (c)** Utilização dos empregados de forma “coletiva”;
- (d)** As empresas se sucedem no mesmo endereço ou se instalaram no mesmo local;
- (e)** Realizam atividades idênticas ou complementares, na medida das respectivas conveniências;
- (f)** Utilizam as mesmas instalações e os mesmos equipamentos, formalmente contabilizados por uma das empresas. Apropriam-se da matéria-prima e dos demais bens e meios de produção, na medida da necessidade de cada empresa.

Destarte, já que é reconhecida a responsabilidade solidária das empresas integrantes do mesmo grupo econômico regularmente constituído pelos débitos tributários oriundos das contribuições previdenciárias, também assim o fará se constatada a existência do grupo econômico de fato.

É este o entendimento observado nos recentes julgados deste Conselho, cujas ementas transcrevo a seguir:

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2009 a 31/01/2012 NULIDADE - EQUÍVOCO NA APRECIAÇÃO DOS FATOS INOBSERVÂNCIA DE PRECEITO FUNDAMENTAL À VALIDADE DO LANÇAMENTO - INOCORRÊNCIA Não há nulidade do lançamento quando a autoridade fiscal demonstra clara e precisamente, os fatos que suportaram o lançamento, possibilitando ao contribuinte, o exercício da ampla defesa e do ativo, conforme o artigo 142 do CTN. INEXISTÊNCIA DE GRUPO ECONÔMICO. Quando a autoridade fiscal amplamente comprova que há inter-relacionamento entre empresas, por meio da distribuição de suas receitas, de transferência de empregados e compartilhamento de sua administração, formando de fato, uma única empresa com receita bruta acima dos limites permitidos para inclusão no SIMPLES NACIONAL, são devidas as contribuições sociais previdenciárias sobre a receita bruta da empresa existente de fato. Recurso voluntário negado. (Acórdão nº 2301-011.033, Relatora: VANESSA KÄEDA BULARA DE ANDRADE, Data de Julgamento: 06/02/2024).

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009 NULIDADE DO LANÇAMENTO E DA DECISÃO DE ORIGEM.NÃO OCORRÊNCIA O lançamento que preenche os requisitos legais de validade e está devidamente instruído não incorre em causa de nulidade. Não é

nula a decisão proferida por autoridade competente e sem preterição do direito de defesa. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA Inexiste prejuízo a defesa quando o contribuinte demonstra amplo conhecimento daqueles fatos contra si imputados pela autoridade e deles se defende exaustivamente. IRREGULARIDADES NO PROCEDIMENTO FISCAL NÃO ACARRETA NULIDADE DO LANÇAMENTO Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Súmula CARF nº 171) DECISÃO SUCINTA. POSSIBILIDADE O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas. (Tema 339 – STF) SUJEIÇÃO SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO. POSSIBILIDADE As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si e solidariamente pelas obrigações tributárias previdenciárias na forma da lei. DECLARAÇÃO DE CONCORDÂNCIA COM OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO DE ORIGEM A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida. (Acórdão nº 2402-012.865, Relator: Rodrigo Duarte Firmino, Data de Julgamento: 02/10/2024).

Feitos tais esclarecimentos, necessário se faz a análise do caso concreto, apurado pela fiscalização, da existência de um grupo econômico de fato entre as pessoas jurídicas citadas no lançamento tributário, as quais estariam sob a real administração das pessoas físicas arroladas – Wilson e Thiago.

O lançamento fiscal tem por objeto a constituição dos créditos tributários oriundos das contribuições previdenciárias devidas pelas empresas **W & T Comércio Varejista de Alimentos Ltda** e **WADR Comércio Varejista de Alimentos Ltda**, em razão da **exclusão dessas empresas do Simples Nacional**, com a **fixação do polo passivo de Francisco Alves Reis Neto**, juntamente com as demais pessoas físicas e jurídicas arroladas no Auto de infração, por constar formalmente como titular e administrador das referidas empresas, a quais foram extintas, **por liquidação voluntária**.

Conforme se aufere das Representações Fiscais, as razões que levaram a fiscalização a proceder com a **Exclusão do Simples Nacional** das empresas autuadas, após a constatação de um **grupo econômico de fato**, constante dos respectivos processos, foram, em brevíssima síntese:

- (i) As representadas, **W&T Comércio Varejista de Alimentos Ltda** e **WADR Comércio Varejista de Alimentos Ltda**, foram uma das grandes **empregadoras do Grupo “Rede Vivendas”**, e optante pelo Simples Nacional no período de 11/07/2017 a 06/03/2020, recebendo tratamento diferenciado;
- (ii) Há nas empresas, uma **direção familiar**, exercida por Wilson e seu filho, Thiago;
- (iii) Há entre as empresas **interdependência comercial** (partilha da marca e de publicidade);
- (iv) Há entre as empresas **interdependência laboral** (circulação de trabalhadores entre as empresas);

iv) Há entre as empresas **interdependência operacional** (compartilhamento de licença de *software* e prestação de serviços técnicos de informática).

Ou seja, as autuadas, W&T Comércio Varejista de Alimentos Ltda e WADR Comércio Varejista de Alimentos Ltda, beneficiando-se de um regime tributário favorecido (Simples Nacional), concentraram, por meio da contratação massiva de pessoal, os empregados e funcionários do grupo econômico, a fim de “reduzir” a carga tributária relativa às contribuições previdenciárias.

A fiscalização apurou, conforme informações prestadas pelo próprio contribuinte em GFIP, as citadas empresas, não obstante constatem como optantes pelo Simples Nacional, empregavam razoável quantidade de empregados: janeiro de 2017: 226 empregados; janeiro de 2018: 307 empregados; janeiro de 2019: 466 empregados e janeiro de 2020: 505 empregados.

Trata-se de constatações de alta gravidade:

- (i)** Constituição de empresas, indevidamente enquadradas em regime tributário favorecido (o Simples Nacional).
- (ii)** Contratação massiva de mão-de-obra, irregularmente transferida para outras empresas (sem, pelo menos, qualquer formalização), com as quais a “empregadora” nega manter relações formais.
- (iii)** Recolhimentos irrisórios de contribuições previdenciárias, que caracterizam, em tese, apropriação indébita previdenciária, mesmo considerando (novamente) a inserção (irregular) no regime tributário favorecido (o Simples Nacional), na medida em que nem mesmo as contribuições declaradas como retidas de empregados teriam sido recolhidas.

Passo a análise, pormenorizada, da **responsabilidade atribuída à pessoa física de Francisco Alves dos Reis Neto**, bem como das **demais pessoas jurídicas arroladas pela fiscalização**, e, por fim, das **pessoas físicas de Wilson e Thiago**.

I – Francisco Alves dos Reis Neto

Conforme já dito, Francisco foi incluído no polo passivo do lançamento por ser titular e sócio administrador das empresas autuadas, WADR Comércio Varejista de Alimentos Ltda e W & T Comércio Varejista de Alimentos Ltda – ambas extintas por liquidação voluntária.

Além disso, verificou-se que Francisco possui relação de parentesco com as demais pessoas físicas arroladas pela fiscalização, é irmão de Wilson Alves dos Reis, e, portanto, tio de Thiago Tavares dos Reis (filho de Wilson), e cunhado de Antonio Batista Lima Silva (é casado com a irmã de Francisco e Wilson).

Com relação ao seu **vínculo com as pessoas jurídicas arroladas pela fiscalização como integrante do mesmo grupo econômico de fato, “Rede Vivendas”**, destaco trecho do acórdão recorrido (fl. 3681):

1) Relações societárias: T & A Comércio Varejista de Alimentos Ltda, W & T Comércio Varejista de Alimentos Ltda, WADR Comércio Varejista de Alimentos Ltda, FAR Consultoria e Serviços de Locação Ltda e WALSS Alimentos e Serviços em Geral.

2) Relações de emprego: T & A Comércio Varejista de Alimentos Ltda, W & T Comércio Varejista de Alimentos Ltda, BRTW Comercial de Alimentos Ltda, MS Serviços Locação de Mão de Obra Ltda e Espaço Serviço de Locação de Mão de Obra Ltda (relacionados ao CPF 387.691.073-00 e NIT 1.487.493.184-3).

Ainda, com relação ao seu **envolvimento com as empresas de titularidade formal de Antonio Batista Lima Silva**, conforme apontado no acórdão recorrido (fls. 3681 a 3684), constatou-se a existência de outorgas de procurações, com os mais amplos poderes, inclusive de “ceder, vender ou transferir a quem lhe convier e nas condições e preços que convier, inclusive para o próprio nome”, de todas as pessoas jurídicas de “titularidade” de Antonio – todas as quais foram arroladas pela fiscalização e incluídas no polo passivo do lançamento tributário – que, ressalte-se, é seu cunhado.

Desde já, destaco que as alegações tecidas pelo recorrente, no sentido de que as procurações podem ser outorgadas e revogadas a qualquer tempo, o que não indicaria a existência do controle societário, não merecem prosperar, pois absolutamente infundadas e desprovidas de provas idôneas que corroboram com suas afirmações.

II – Relação do contribuinte, WADR Comércio Varejista de Alimentos Ltda, com as demais pessoas e empresas consideradas integrantes do mesmo grupo econômico de fato:

1) Situada no mesmo endereço da empresa ABWA Comércio Varejista de Alimentos Ltda;

2) Tinha a prática de contratar funcionários e fornecê-los às demais empresas integrantes do grupo, sendo que sua atividade principal: CNAE 8211300 – Serviços Combinados de Escritório e Apoio Administrativo, e somente como sua atividade secundária o CNAE 47113002 – Comércio Varejista de Mercadorias em Geral, com Predominância de produtos Alimentícios – Supermercados;

3) Seu quadro societário era composto por Francisco Alves dos Reis Neto (99%) e Guilherme Alves Leite (1%), tendo como **sócios anteriores**:

a) **Wilson** Alves dos Reis e Antonio Batista da Silva Lima – até 09/08/2017

b) **Francisca Edilene** Tavares dos Reis – entre 12/09/2016 e 28/02/2020. (**cunhada de Francisco, casada com Wilson Alves dos Reis**);

c) Beatriz Fernanda Macedo Alves – entre 12/09/2016 e 28/02/2020.

4) Existência de reclamatórias trabalhistas, com reconhecimento de vínculo empregatício com as demais empresas integrantes do grupo – em virtude da alocação de mão de obra – conforme elucidado no acórdão recorrido (fls. 3686 a 3688).

III – Relação do Contribuinte, W & T Comércio Varejista de Alimentos Ltda, com as demais pessoas e empresas consideradas integrantes do grupo econômico de fato.

1) Situada no mesmo endereço da empresa W.A.L.S. Comercial de Alimentos Ltda (Loja 06);

2) Tinha a prática de contratar funcionários e fornecê-los às demais empresas integrantes do grupo, sendo que sua atividade principal: CCNAE 8121400 – Limpeza em Prédios e Domicílios, e somente como sua atividade secundária o CNAE 47113002 – Comércio Varejista de Mercadorias em Geral, com Predominância de produtos Alimentícios – Supermercados;

3) Seu quadro societário era composto por Francisco Alves dos Reis Neto (99%) e Guilherme Alves Leite (1%), tendo como sócios anteriores:

a) Francisca Edilene Tavares dos Reis (irmã de Francisco) e Beatriz Fernanda Macedo Alves – entre 12/09/2016 e 28/02/2020.

b) Francisco Alves dos Reis Neto e Guilherme Alves Leite – a partir de 28/02/2020.

4) Existência de reclamatórias trabalhistas, com reconhecimento de vínculo empregatício com as demais empresas integrantes do grupo – em virtude da alocação de mão de obra – conforme elucidado no acórdão recorrido (**fis. 3690 a 3694**).

Em resumo, o que restou evidente, neste caso, que houve a concentração dos funcionários na(s) empresa(s) optante pelo Simples Nacional – ora na empresa **WADR Comércio Varejista de Alimentos Ltda**, ora na empresa, **W & T Comércio Varejista de Alimentos Ltda** – alocando-os, na maioria das vezes de modo informal, para as demais empresas integrantes do mesmo grupo econômico de fato, com o intuito de se obter “vantagens fiscais” e, portanto, reduzir a carga tributária decorrente das contribuições previdenciárias.

Todas as alegações tecidas pelos recorrentes em sede de recurso voluntário, as quais, diga-se novamente, repisam idênticos fundamentos expostos nas impugnações, são desprovidas de provas e documentos hábeis e idôneos para corroborá-las, de modo que, entendo que o contribuinte e responsáveis não se desincumbiram de seu ônus probatório previsto no artigo 373 do código de processo civil.

IV – Wilson Alves dos Reis

O Sr. Wilson Alves dos Reis também foi incluído como responsável solidário no lançamento tributário, especialmente porque, restou evidenciado pela fiscalização – após a realização de inúmeras diligências – que:

1) Relação de parentesco com o pessoal relacionado ao “Grupo Vivendas”:

(a) Irmão de Francisco Alves dos Reis Neto – o qual, como dito, titular das empresas fiscalizadas;

(b) É pai de Thiago Tavares dos Reis;

(c) Casado com Francisca Edilene Tavares dos Reis, com que já manteve várias participações ou controle societário de empresas integrantes do mesmo grupo;

(d) Cunhado de Antonio Batista Lima Silva (que é casado com Ivaneide – irmã de Wilson e Francisco) – o qual formalmente consta como “titular e administrador” das empresas intituladas “Supermercados Vivendas” – também incluídas no polo passivo do lançamento.

2) Nas impugnações apresentadas, conforme apontado no acórdão recorrido (fls. 3726 a 3729), admitiu-se que Wilson era dono de fato do negócio jurídico, o que caracteriza confissão expressa;

3) Participação societária nas empresas consideradas integrantes do grupo econômico de fato (fls. 3695 a 3696), na maioria das vezes, constituindo, inicialmente, as pessoas jurídicas consideradas integrantes do mesmo “Grupo Vivendas”, o que evidencia, inclusive, que Wilson é o real fundador e administrador do grupo;

4) Wilson Alves dos Reis e seu filho, Thiago Tavares dos Reis, se apresentam, na mídia – televisão, jornais, redes sociais – como verdadeiros donos do “Grupo Vivendas”, e há um verdadeiro consenso público nesse sentido, reconhecidos, inclusive, como dirigentes, Wilson como Presidente e Thiago como diretor. Nenhuma reportagem, inclusive as que fizeram cobertura de eventos, que faça menção ao “titular” das empresas, Antonio Batista Lima Silva, como dono do negócio.

5) Outorga de procurações de Antonio Batista Lima Silva – titular das empresas – a Wilson, conferindo ampla liberdade de administração e negociação, inclusive das cotas societárias.

V – Thiago Tavares dos Reis

Além das citadas constatações que vinculam Thiago às demais empresas integrantes do grupo econômico de fato “Rede Vivendas”, fora apurado, ainda:

1) Que Thiago é sócio administrador das empresas: Autoposto Irmãos Páificos Ltda, Autoposto Riacho Fundo 02 Com. De Comb. Ltda, Autoposto VS Com. De Comb. Ltda, Fluxo Consultoria Empresarial Eireli, Tavares & Silva Comercial de Alimentos Ltda, Tavares Construtora Ltda - também consideradas integrantes do Grupo;

2) Semelhança visual – cores, símbolos, tipos – das marcas da rede de supermercados do grupo vivendas, com a rede de postos de combustíveis, esta última de titularidade formal de Thiago (fl. 3701). Inclusive, Thiago foi quem registrou o pedido de registro das marcas no INPI;

3) Domínio de internet “grupovivendas.com.br” – encontra-se registrado no registro.br em nome do Sr. Thiago;

4) Outorga de procurações de Thiago Tavares dos Reis – titular das empresas – a Wilson, conferindo ampla liberdade de administração e negociação, inclusive das cotas societárias.

Assim, constatadas tais situações de fato – as quais entendo que os recorrentes não se desincumbiram de seu ônus probatório (373, CPC) de demonstrar de forma inequívoca, e por meio de provas e documentos idôneos a inexistência de vínculo com o grupo empresarial – entendo que resta caracterizado que Wilson e Thiago são os sócios de fato das autuadas, **WADR Comércio Varejista de Alimentos Ltda e W & T Comércio Varejista de Alimentos Ltda**, e, uma vez que tais pessoas jurídicas foram encerradas por liquidação voluntária, devem ser responsabilizados pelos débitos tributários, juntamente com o titular, Francisco, nos termos dos artigos 134, inciso VII e 135 do CTN.

Passo, a seguir, a análise do envolvimento das pessoas jurídicas arroladas pela fiscalização com as autuadas, **WADR Comércio Varejista de Alimentos Ltda e W & T Comércio Varejista de Alimentos Ltda**, a fim de se constatar a ocorrência, ou não, do grupo econômico de fato, que levou a exclusão do simples nacional, diante do faturamento superior ao limite definido na legislação, e, portanto, a responsabilização solidária de todos os integrantes do grupo.

As pessoas jurídicas integrantes do grupo econômico de fato “Rede Vivendas” ou “Supermercado Vivendas”, e que integram o lançamento fiscal na condição de responsáveis solidários são:

- (i) Empresas de propriedade de Antonio Batista Lima Silva
- (ii) Empresas de propriedade de Thiago Tavares dos Reis
- (iii) Empresas de propriedade de Marcus Paullo da Silva Kalil
- (iv) Empresas locadoras de mão-de-obra

Restou evidenciado pela fiscalização a existência de **confusão patrimonial** entre as empresas, além do **controle societário centralizado**, “requisitos” necessários para a caracterização do grupo econômico de fato.

Isso porque, à ocorrência da confusão patrimonial entre as empresas arroladas pela fiscalização como integrantes do grupo econômico de fato, destaco os seguintes fatos, os quais, a meu ver, deixam inconteste o ilícito:

- (i) Utilização da mesma marca, nome fantasia, logotipo (Rede Vivendas);
- (ii) Utilização, em conjunto, de campanhas publicitárias, que beneficiaram, de fato, toda a Rede Vivendas – embora o dispêndio financeiro tivesse sido, em tese, suportado por uma delas;
- (iii) A formalização da titularidade da marca, do nome fantasia ou do logotipo, conforme reporta o Relatório Fiscal, envolvem, no caso concreto, diversas pessoas (físicas ou jurídicas), notoriamente relacionadas ao “Grupo Vivendas” (grupo

econômico de fato), pormenorizadamente apontado na decisão recorrida às fls. 3706 a 3707);

(iv) Alocação de pessoal (empregados) entre as empresas do grupo econômico e compartilhamento de empregados, o que restou inconteste por meio das reclamatórias trabalhistas citadas no Relatório Fiscal, nas quais, inclusive, restou reconhecida a sociedade de fato, atribuindo a consequente responsabilização trabalhista, conforme já elucidado anteriormente.

(v) Contratação de serviços em nome de uma empresa, mas que na prática, beneficiam o grupo como um todo. A exemplo que ocorreu dos serviços prestados pela Metadados Assessoria e Sistemas Ltda, que foi contratado pela empresa Polen Alimentos Ltda, para prestação de serviços técnicos de informática e licença uso *software*. No período da contratação, a empresa contratante, Polen, não tinha sequer um empregado registrado (o que foi verificado por meio da GFIP), ao passo que todas as empresas do Grupo Vivendas é quem foram realmente beneficiadas com os serviços prestados pela contratada, mas que foram pagos por apenas uma empresa.

As **empresas de titularidade formal de Thiago**, pelas razões já expostas ao longo deste voto, igualmente tratados na decisão de origem, impõe-se considerar que também integram o grupo econômico de fato, embora desenvolvam atividade diversa – postos de combustíveis, vez que (fls. 3730-3731):

- O Sr. Thiago Tavares dos Reis é o sócio-administrador dessas três empresas;
- A marca VS Vivendas Auto Posto tem a identidade visual da Rede Vivendas e foi registrada no INPI, figurando como cliente o Sr. Thiago Tavares dos Reis e tendo como detentora da titularidade da marca a empresa AUTO POSTO VIVENDAS COMERCIAL DE COMBUSTÍVEL LTDA, da qual o Sr. Thiago Tavares dos Reis é o único sócio-administrador.
- A marca “VS Vivendas Auto Posto” comprova o compartilhamento do logotipo e da marca Rede Vivendas com as empresas de postos de combustíveis;
- O vídeo do Grupo Vivendas, em anexo, contém diversas provas de que a Rede Vivendas atua no segmento de venda de combustíveis, pois já de início o vídeo estampa a marca da Rede Vivendas e o domínio @redevivendas, trazendo citações tais como: “postos da rede Vivendas” ou “um de nossos postos”, como no início do vídeo na frase “Pessoal, nós tivemos acesso a um vídeo que vem circulando nas redes sociais aí sobre um combustível supostamente comprado em um posto da Rede Vivendas ...”

(...)

Consta que Tavares & Silva Comercial de Alimentos Ltda tem como sócio-administrador Thiago Tavares dos Reis e que foi incluída como integrante do

"Grupo Vivendas" (que se apresenta como "Rede Vivendas" ou "Supermercados Vivendas").

Segundo o Relatório Fiscal, esta empresa teria se declarado em GFIP como optante do Simples Nacional, em período que, na realidade, não estaria sujeita aos benefícios tributários correspondente, conforme quadro de fl. 131, na medida em que teria se declarado optante entre 01/2017 e 01/2020, mas o período efetivo (opção formal) seria 01/2015 a 12/2019. Então:

- 1) Sendo considerada integrante do grupo econômico de fato, estaria sujeita à exclusão do Simples Nacional, com a aplicação das sanções correspondentes.
- 2) A partir de 01/2020 não estaria mais sujeita aos benefícios tributários, do que resultaria também na imposição das sanções pertinentes.

As relações entre as empresas consideradas integrantes do "Grupo Vivendas" (que se apresenta como "Rede Vivendas" ou "Supermercados Vivendas"), vinculadas à atividade de comércio de alimentos em geral (os "Supermercado Vivendas") com as empresas que constam ser formalmente de propriedade de Thiago Tavares dos Reis, podem ser constatadas pelas referências relativas à Tavares Construtora Ltda, que, aliás, já teve em seu quadro societário Francisca Edilene Tavares dos Reis (mãe de Thiago Tavares dos Reis e esposa de Wilson Alves dos Reis).

Em suma, entendo que os recorrentes não se desincumbiram de seu ônus probatório no que tange a comprovação da inexistência do grupo econômico de fato denominado "Rede Vivendas", por meio de documentos hábeis e idôneos, nos termos do artigo 373 do código de processo civil, limitando-se a tecer infundados argumentos, ao passo que a fiscalização demonstrou, por meio de um amplo conjunto probatório, a efetiva existência do grupo econômico de fato, que tinha por objetivo, dentre outros, o suprimento da carga tributária, especialmente relativa às contribuições previdenciárias.

Outrossim, por não terem sidos apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida, que assim o faço, especialmente nos argumentos tecidos para a caracterização do grupo econômico de fato, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023.

Assim, não merece reparos a decisão de primeira instância, impondo-se a manutenção do lançamento tributário.

Da Multa de Ofício Qualificada e Agravada

Os recorrentes se insurgem quanto à multa de ofício qualificada e agravada que lhes fora aplicada, no percentual de 225%, alegando o caráter confiscatório, a ausência da prática de conduta dolosa suficiente para qualificar a multa aplicada, e a sua constitucionalidade.

Conforme se constata do Relatório Fiscal, foi utilizado o percentual de multa previsto no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 (75%), que foi duplicado e agravado (aumentado de metade), conforme previsto nos §§ 1º e 2º do mesmo dispositivo legal, tendo resultado na aplicação do percentual de multa de 225% ao presente lançamento.

Quanto à qualificação e agravamento da multa de ofício aplicada, tem-se como perfeitamente atendidas as respectivas condições legais.

Efetivamente, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 dispõe:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (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 majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 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 pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

A opção pelo Simples Nacional e a declaração de fatos geradores em GFIP como optante, ocultando a real condição de integrante de uma grande rede de supermercados, modificou característica essencial dos fatos geradores declarados em GFIP, reduzindo o montante da contribuição devida. Essa conduta reiterada e intencional amolda-se ao disposto no artigo 72 da Lei 4.502/1964, atraindo, dessa forma, a aplicação da multa qualificada (duplicada) (150%) prevista no inciso I e no §1º do artigo 44 da lei 9.430/1996.

Ora, todo o contexto de práticas irregulares, de modo contínuo, permanente e coordenado, com adoção de mecanismos ilegais, para obter ilícitas vantagens financeiras e tributárias, dentre outras: (i) o indevido ingresso e permanência no Simples Nacional de determinadas empresas do grupo econômico de fato; (ii) transmissão de declarações fiscais com omissões e informações, dados e valores comprovadamente divergentes ou inconsistentes; (iii) a formalização de negócios jurídicos com natureza diversa da realidade; assim como, o descumprimento de requisições de informações, esclarecimentos e providências, formalmente realizadas pela Autoridade Fiscal notificante no curso da auditoria-fiscal, constituem condições bastante claras, convincentes e suficientes para a caracterização de práticas que atendem aos requisitos legais, ora transcritos, para qualificação e agravamento da multa de ofício aplicada.

Quanto às alegações acerca da violação aos princípios constitucionais e do caráter confiscatório da multa, aplica-se o disposto na Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória por seus Conselheiros:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

De acordo com a prescrição contida no artigo 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Em obediência ao princípio da legalidade não há amparo legal para que, por meio de interpretação analógica, isentar-se ou reduzir o percentual de multas, ainda que o contribuinte não tenha agido de má-fé, o que não entendo ser crível neste caso.

Não se pode perder de vista que o lançamento da multa por descumprimento de obrigação de pagar o tributo é operação vinculada, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que uma vez definido o patamar da sua quantificação pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no quantum previsto pela legislação.

Cumprindo essa determinação a autoridade fiscal, diante da ocorrência da falta de pagamento do tributo, aplicou a multa no patamar fixado na legislação. Não há, portanto, como se deferir o pedido para redução da multa.

Deve-se, porém, aplicar ao caso a retroatividade benigna, diante da superveniência da Lei nº 14.689/2023, que reduziu o percentual da multa qualificada a 100%, dando nova redação ao art. 44, da Lei nº 9.430/1996, nos termos do art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional, para reduzir os percentuais e os correspondentes valores das multas de ofício qualificada e agravada de 225% para 150% (100% na qualificação e 50% no agravamento).

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer dos Recursos Voluntários, rejeito as preliminares arguidas, e, no mérito, dou-lhe provimento parcial, para reduzir os percentuais e os correspondentes valores das multas de ofício qualificada e agravada de 225% para 150% (100% na qualificação e 50% no agravamento), em face da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas