



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10166.720807/2019-41</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2202-011.466 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	9 de setembro de 2025
<b>RECURSO</b>	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTES</b>	FAZENDA NACIONAL FOKUS MARKETING EIRELI

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

PRECLUSÃO CONSUMATIVA. MÚLTIPLOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS. CONHECIMENTO APENAS DA PRIMEIRA PEÇA RECURSAL. UNIRRECORRIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

No caso de interposição de múltiplos contra a mesma decisão, pela mesma parte, apenas o primeiro poderá ser analisado, em face da preclusão consumativa e do princípio da unicidade recursal.

DIALETICIDADE. MATÉRIA NÃO ALEGA NA PRIMEIRA MANIFESTAÇÃO DE DEFESA. PRECLUSÃO.

Toda a matéria de defesa deve ser alegada em sede de impugnação, como prevê o artigo 16, do Decreto 70.235, de 1972, precluindo o direito de trazer novas alegações que não se amoldem às hipóteses previstas no §4º, do referido dispositivo legal.

NULIDADE POR VÍCIO NA AÇÃO FISCAL. 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.”

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. NÃO COMPROVAÇÃO.

Somente quando for comprovada a preterição do direito de defesa ou incompetência é possível reconhecer a nulidade de atos e decisões administrativas, nos termos do artigo 59, do Decreto 70.235, de 1972.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. LANÇAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PATRONAIS. CABIMENTO. SÚMULA CARF Nº 77.

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão.

DETERMINAÇÃO DO ÍNDICE DO FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO - FAP. INFORMAÇÃO INCORRETA QUANTO À OPÇÃO DO SIMPLES NACIONAL. APLICAÇÃO DO FAP 1,0000. CABIMENTO.

É cabível a utilização do Fator Acidentário de Prevenção - FAP com o valor fixo de 1,0000, quando houve a impossibilidade de apuração do FAP efetivo por ter o próprio contribuinte informado em GFIP ser optante pelo Simples Nacional.

RESPONSABILIDADE OBRIGAÇÕES PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. GRUPO ECONÔMICO CONFIGURADO. SÚMULA CARF Nº 210.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária, nos termos do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 124, inciso II, do CTN, sem necessidade de o fisco demonstrar o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA SÓCIO ADMINISTRADOR. PRÁTICA DE ATOS COM EXCESSO DE PODERES E INFRAÇÃO À LEI. CARACTERIZAÇÃO.

Demonstrado que houve prática de atos ultra vires, sem amparo em documentos detidos pela pessoa jurídica, para corroborar com prática de fraude à legislação previdenciária, restam preenchidos os requisitos para responsabilização pessoal dos diretores, nos termos do artigo 135, inciso III, do CTN.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%.

Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. A nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, *in casu*, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado. Recurso Voluntário conhecido em parte para, na parte

conhecida, ser improvido. Redução, de ofício, da multa qualificada de 150% para 100%.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso de Ofício e em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo do capítulo referente à exclusão do Simples Nacional, rejeitar as preliminares e dar-lhe parcial provimento para reduzir a penalidade a 100% do valor do crédito tributário exigido.

*Assinado Digitalmente*

**Henrique Perlatto Moura** – Relator

*Assinado Digitalmente*

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

Participaram da sessão de julgamento 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

Importa destacar que, em decorrência de uma mesma ação fiscal, foram lavrados 5 autos de infração e representação fiscal para fins penais, que deram ensejo a cada um dos processos abaixo arrolados:

- **10166.720807/2019-41** - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL - EMPRESA/EMPREGADOR. (Código de Receita nº 2141) e CONTRIBUIÇÃO RISCO AMBIENTAL/APOSENTADORIA ESPECIAL. (Código de Receita nº 2158). Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016;
- **10166.720808/2019-96** - CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS. Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016;

- **10166.720897/2019-71** – MULTA ISOLADA POR NÃO APRESENTAÇÃO DE ESCLARECIMENTOS – TIF Nº 07. Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016;
- **10120.756172/2020-81** – CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS. Período de apuração: 01/01/2017 a 30/06/2019;
- **10120.756171/2020-36** - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL - EMPRESA/EMPREGADOR. (Código de Receita nº 2141) e CONTRIBUIÇÃO RISCO AMBIENTAL/APOSENTADORIA ESPECIAL. (Código de Receita nº 2158) Período de apuração: 01/01/2017 a 30/06/2019.
- **10166.720932/2019-51** – REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA.

Este é o processo é o 10166.720807/2019-41, em que se visa exigir da Recorrente e solidários Contribuição Previdenciária Patronal e Contribuição Risco Ambiental/Aposentadoria Especial do período de apuração compreendido de 01/01/2015 a 31/12/2016.

Por bem retratar os fatos ocorridos até o julgamento da impugnação, colaciono abaixo o relatório do acórdão recorrido com pontuais ajustes de estilo:

AUTO DE INFRAÇÃO.

Trata-se de Auto de Infração lavrado em nome de Fokus Marketing EIRELI EPP e outros, para a constituição dos seguintes créditos tributários:

CONTRIBUIÇÃO RISCO AMBIENTAL/APOSENTADORIA ESPECIAL. (Código de Receita nº 2158)

Período: 01/2015 a 12/2016.

R\$ 323.331,81

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL -EMPRESA/EMPREGADOR. (Código de Receita nº 2141)

Período: 01/2015 a 12/2016.

R\$ 1.867.840,35

De acordo com o Relatório Fiscal, fls. 21 a 48, após a realização de auditoria fiscal, constatou-se que a empresa fiscalizada incorreu nas seguintes hipóteses de exclusão do Simples Nacional:

a) A empresa é resultante de cisão ou desmembramento de pessoa jurídica, combinado com uma relação de pessoalidade, subordinação e habitualidade que o titular guarda com o contratante do serviço;

- b) A empresa realiza atividade de cessão ou locação de mão de obra, em relação à qual é vedada a opção pelo Simples Nacional;
- c) As despesas pagas pela empresa superam em mais de 20% o valor dos ingressos de recursos no mesmo período;
- d) O livro Caixa não permite a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária;
- e) Houve embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de apresentação de informações e documentos exigidos;
- f) Falta de comunicação de situação de exclusão obrigatória;
- g) Prática reiterada de infração ao disposto na Lei Complementar nº 123, de 2006.

Em virtude dos fatos acima mencionados, foi lavrada Representação Fiscal para exclusão da empresa do Simples Nacional. Em 18/12/2018, foi emitido o Ato Declaratório Executivo DRF/GOI nº 49, que excluiu a empresa autuada do Simples Nacional, com efeitos a partir de 13/12/2011.

A base de cálculo das contribuições lançadas foi a remuneração declarada pela empresa na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP. A empresa foi enquadrada no código FPAS nº 515, pois a sua atividade corresponde à prestação de serviços com cessão de mão de obra na área de vendas. A alíquota da contribuição para o financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios decorrentes do grau de incidência de incapacidade laborativa associada aos riscos ambientais do trabalho - GIILRAT foi de 3%, uma vez que a atividade preponderante da empresa foi a de promoção de vendas - CNAE 7319-0/02.

Aplicou-se a multa qualificada de 150% sobre as contribuições lançadas, em decorrência das omissões e atos promovidos pela empresa para pretender mostrar uma situação que permitisse o enquadramento em regime tributário privilegiado. De acordo com o Relatório Fiscal, a empresa se constituiu para a realização de atividades de marketing direto, mas 64,96% dos seus empregados estão enquadrados em atividades de venda. Como a empresa é uma prestadora de serviços, não efetuando a comercialização de mercadorias, resta evidente a realização de atividades mediante cessão de mão de obra.

Além da empresa autuada, foram também incluídas no pólo passivo da autuação, em virtude de responsabilidade solidária, as seguintes pessoas:

- Fokus Logística Ltda. CNPJ nº (...) Integrante do mesmo grupo econômico.
- Fokus Representação e Distribuição de Alimentos. CNPJ nº (...) Integrante do mesmo grupo econômico.
- REFIL Representação e Distribuição de alimentos. CNPJ nº (...) Integrante do mesmo grupo econômico.

- CIPA - Industrial de Produtos Alimentares Ltda. (Biscoito MABEL) CNPJ nº (...) Participante da relação negocial.
- Glaukston Batista Rios CPF nº (...) Sócio das empresas Fokus Logística e Refil Distribuição e Logística.
- Stanrley Batista Rios CPF nº (...) Sócio da empresa Fokus Marketing.

O Relatório Fiscal afirma que todos os devedores solidários agiram na composição da sonegação, fraude e conluio para a obtenção da redução dos encargos tributário e previdenciário, o que caracteriza o interesse comum. As empresas do grupo Fokus ocupam o mesmo endereço e foram criadas para prestar serviços à empresa CIPA - Biscoitos MABEL.

Resumidamente, os fatos que levaram à caracterização do grupo econômico são os seguintes:

as empresas são de propriedade do filho do fundador, sr. Waldir Batista Rios; a empresa autuada prestou serviços exclusivamente para as demais empresas do grupo; a mesma empregada da Fokus Marketing é responsável pela transmissão das GFIP das empresas Fokus Marketing, Fokus Logística e REFIL Distribuidora; houve migração de trabalhadores entre as empresas.

#### IMPUGNAÇÕES AO LANÇAMENTO.

A tabela abaixo resume as datas de ciência e de apresentação de impugnações ao lançamento pelo contribuinte e pelos responsáveis tributários: (...)

As impugnações apresentadas pelos sujeitos passivos Fokus Marketing EIRELI, Fokus Representação Distribuição e Logística Ltda., Fokus Logística Ltda. e Refil Distribuição e Logística Ltda., Stanrley Batista Rios e Glauskton Batista Rios aduzem, em síntese, os seguintes argumentos:

Inicialmente argumentam que devem ser desconsideradas as inferências a respeito da ocorrência de simulação ou dissimulação, uma vez que elas se baseiam no parágrafo único do art. 116 do CTN, norma que ainda pende de regulamentação.

Aduzem que o Ato de Exclusão do Simples Nacional ainda não se tornou efetivo, de modo que, enquanto não houver o julgamento administrativo definitivo do ato de exclusão, não há que se falar em lançamento.

No mérito, alegam que os valores anteriormente recolhidos ao Simples Nacional deveriam ter sido abatidos na apuração das contribuições lançadas, nos termos da Súmula CARF nº 76.

Requerem seja adotado o FAP de 0,5 no cálculo da contribuição devida ao GIILRAT.

Afirmam que não houve sonegação. O fato de constar como atividade principal a atividade de CNAE nº 73.19.0-03 e a maioria dos empregados estar enquadrada na CBO nº 5211 não configura infração, pois esta ocupação também abrange a promoção de venda utilizando-se técnicas de marketing, fato reconhecido no próprio Relatório Fiscal.

Argumentam que não há cessão de mão de obra, uma vez que as atividades realizadas pelos trabalhadores, o horário da coleta de dados e a avaliação do impacto da apresentação do produto para o consumidor final são predeterminadas e coordenadas pelo próprio sujeito passivo. As notas fiscais apontadas pela autoridade fiscal não podem ser tomadas como evidências de que os referidos promotores de venda seriam vendedores das empresas contratantes, pois os pedidos encaminhados são de reposição no ponto de venda, justamente o objeto de atuação do merchandising. O pedido de reposição confere informação em tempo real às equipes de venda da contratante, que entram em contato com o lojista e efetuam o fechamento da operação.

A autoridade fiscal afirma que não houve a escrituração da folha de pagamento do ano de 2016 e de setembro de 2015 no livro Caixa. Contudo, as informações foram declaradas em GFIP. Assim, ainda que não tenha havido registro no livro Caixa, não há que se falar em omissão. O fato de terem sido os fatos geradores declarados em GFIP afasta a ocorrência de fraude ou conluio. As informações estavam à disposição da fiscalização, que apenas não concordou com a possibilidade de opção pelo Simples Nacional. Assim não há justificativa para a aplicação da multa de 150%.

Afastada a ocorrência de fraude, simulação ou conluio, não há que se falar em responsabilidade solidária. A autuação confunde interesse jurídico com interesse econômico.

A autuação afirma que a existência do investidor "anjo" é uma ficção.

Contudo, tal operação não poderia ter sido refutada com base no descumprimento de exigências (contrato formal e escrituração contábil digital), uma vez que a regulamentação somente veio a ocorrer em 2016, com a Lei Complementar nº 155. Além disso, a destinação de um aporte financeiro a título de investimento ou empréstimo não pode ser tomado como comportamento reprovável.

Quanto à afirmação de que a empresa não recebe pelos serviços prestados o suficiente para pagar as suas despesas, deve-se notar que, apesar de o Ato Declaratório Executivo excluir a empresa com efeitos a partir de 13/12/2011, a fiscalização trouxe evidências de que tal circunstância ocorreu apenas nos anos de 2015 e 2016. Uma empresa não pode ser tomada como empresa de fachada por ter incorrido em prejuízo ao longo de dois anos.

O fato de haver parentes dirigindo empresas diferentes não é suficiente para caracterizá-las como integrantes de um mesmo grupo econômico, sem que tenha

havido a demonstração de que algum deles tenha dirigido ou controlado a administração da outra.

Afirmam que as empresas possuem endereços distintos, havendo estruturas destacadas. À falta de outros elementos de prova, a acusação fiscal deve ser descaracterizada.

Aduzem que atuar em nicho de mercado não explorado, cuidando da apresentação destacada de produtos dos contratantes para o consumidor final não representa fraude, mas o começo de um negócio. Esse argumento poderia ser aplicado para a empresa REFILE para a Fokus Logística, contudo essas empresas, por serem mais antigas, já se diversificaram para outros produtos no mercado, objetivo ainda não alcançado pela Fokus marketing.

A transmissão da GFIP das empresas por uma mesma pessoa não pode ser tomada como indício de ilicitude. Do mesmo modo, inexiste disposição legal que limite a contratação de trabalhadores de uma empresa por outra. A falta de registro da interrupção do contrato de trabalho não apresenta nexo de causalidade com a situação que a autoridade fiscal pretende demonstrar, inexistindo evidências de que a atividade de marketing desenvolvida pela autuada tenha resultado de desmembramento de atividade semelhante exercida pelas empresas Refil e Fokus Logística.

Os atos imputados ao sr. Glaukston Batista Rios (ser irmão do sócio da autuada; participar das relações de negócios, onde a empresa por ele administrada contrata os serviços da autuada; ser administrador de empresa que aportou recursos na autuada) não caracterizam a prática de atos com infração à lei ou ao contrato social. A mesma argumentação aplica-se à imputação de responsabilidade ao sr. Stanrley Batista Rios.

Requerem sejam as intimações efetuadas na pessoa do advogado.

Requerem o cancelamento do Auto de Infração. Na hipótese de ser superado o pedido inicial, requerem o abatimento dos valores recolhidos ao Simples Nacional;

a adoção do FAP de 0,5; o afastamento da duplicação da multa; o afastamento da responsabilidade solidária.

Requerem o afastamento da responsabilidade solidária, ante a inexistência de grupo econômico entre as empresas.

Em sua impugnação, o sujeito passivo CIPA - Industrial de Produtos Alimentares Ltda. alega a nulidade da autuação e do termo de sujeição passiva solidária sob o fundamento de que houve cerceamento do direito de defesa, uma vez que a impugnante não foi cientificada da decisão proferida no processo de exclusão da empresa Fokus Marketing EIRELI do Simples Nacional (processo administrativo nº 10120.740034/2018-65). Além disso, alega ter ocorrido cerceamento também em decorrência de não ter tido acesso aos autos dos processos de nº

10166.720808/2019-96 (contribuições de terceiros) e de nº 10166.720897/2019-71 (multa). Em relação aos dois últimos processos alega ainda a inexistência de Termos de Sujeição Passiva Solidária específicos.

Argumenta que a autoridade fiscal não indicou de modo preciso a razão pela qual a impugnante seria responsável solidária, nos termos do inciso I do art. 124 do CTN, afirmando apenas que ela teria participado da relação negocial e obtido benefícios ao remunerar a mão de obra contratada pela Fokus; que ela teria descumprido a obrigação de prestar informações relativas aos seus negócios com a Fokus e que ela teria sido a fonte inicial dos negócios do patriarca do grupo Fokus. Assim, não se pode admitir a atribuição de responsabilidade baseada unicamente em uma presunção. A atribuição de responsabilidade sem a descrição da situação fática que lhe dá suporte implica nulidade. Além disso, afirma, com fundamento nos incisos II e III do CTN, que a interpretação tributária deve ser feita favoravelmente ao acusado em caso de dúvida quanto à autoria, imputabilidade ou punibilidade.

Requer o cancelamento da exigência fiscal e da imputação de responsabilidade solidária.

É o relatório.

Sobreveio o acórdão nº 15-48.034, proferido pela 6<sup>a</sup> Turma da DRJ/SDR (fls. 1.754-1.778), que entendeu pela parcial procedência do lançamento, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

EXCLUSÃO DO SIMPLES. LANÇAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PATRONAIS. CABIMENTO.

Constatado o exercício de atividade de cessão de mão de obra, para a qual é vedada a opção ao Simples Nacional, bem como a existência de excesso de despesas superior em mais de 20% às receitas e a apresentação de escrituração contábil que não permite identificar a totalidade da movimentação financeira da empresa, efetuou-se a exclusão da empresa do Simples Nacional. Uma vez excluída a empresa do Simples Nacional, impõe-se o lançamento das contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre a remuneração dos segurados declarados em GFIP.

SOLIDARIEDADE. INTERESSE JURÍDICO COMUM.

Restou demonstrado nos autos que as empresas integrantes do chamado "grupo Fokus" constituem uma organização empresarial, submetidas que estão ao controle e decisão de pessoas físicas integrantes de uma mesma família e apresentando-se ao mercado como uma entidade indistinta. Tais fatos, em

conjunto com a confusão patrimonial existente entre as empresas, caracterizada pela transferência de recursos sem que haja justificativa negocial para tanto, evidenciam o interesse comum delas na situação que consiste no fato gerador das contribuições lançadas e atraem a incidência da responsabilidade solidária prevista no art. 124, I do CTN.

SIMPLES. EXCLUSÃO. LANÇAMENTO. APROVEITAMENTO DE RECOLHIMENTOS EFETUADOS AO SIMPLES. SÚMULA CARF 76.

Em obediência à Súmula CARF nº 76, devem ser aproveitados os valores anteriormente recolhidos ao SIMPLES, na hipótese de lançamento de ofício decorrente da exclusão da empresa deste regime tributário.

DETERMINAÇÃO DO ÍNDICE DO FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO - FAP. INFORMAÇÃO INCORRETA QUANTO À OPÇÃO DO SIMPLES NACIONAL. APLICAÇÃO DO FAP 1,0000. CABIMENTO.

É cabível a utilização do Fator Acidentário de Prevenção - FAP com o valor fixo de 1,0000, quando houve a impossibilidade de apuração do FAP efetivo por ter o próprio contribuinte informado em GFIP ser optante pelo Simples Nacional.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INTIMAÇÕES NA PESSOA DO ADVOGADO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

O Decreto nº 70.235, de 1972, disciplinou a matéria relativa à intimação do contribuinte acerca dos atos processuais e não previu a possibilidade de que as intimações fossem feitas na pessoa do seu advogado. Assim, deve ser indeferido o pedido efetuado pelo impugnante neste sentido, por inexistir disposição legal que o autorize no âmbito do processo administrativo fiscal federal.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cumpre destacar que foi dada parcial procedência para excluir a empresa CIPA Industrial de Produtos Alimentares Ltda. do polo passivo e deduzir os valores recolhidos a título de contribuições previdenciárias no Simples Nacional da base de cálculo do lançamento, nos termos abaixo:

Por todo o exposto, VOTO por considerar PROCEDENTE EM PARTE o lançamento efetuado, para:

a) Abater os valores relativos às contribuições previdenciárias contidos nos recolhimentos efetuados ao Simples Nacional pela empresa Fokus Marketing EIRELI, reduzindo assim o valor original das contribuições lançadas de R\$ 2.191.172,16 (dois milhões cento e noventa e um mil cento e setenta e dois reais e dezesseis centavos) para R\$ 1.721.630,25 (um milhão setecentos e vinte e um

mil seiscentos e trinta reais e vinte e cinco centavos), nos termos da planilha constante do voto (página 16 desta decisão).

b) Exclua a empresa CIPA Industrial de Produtos Alimentares Ltda. do pólo passivo da autuação.

Destaque-se que, em função da exclusão da empresa CIPA Industrial de Produtos Alimentares Ltda. do pólo passivo do lançamento implicar a exoneração do contribuinte de crédito tributário de valor superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais), valor de alçada previsto no art. 1º da Portaria MF nº 03, de 3 de janeiro de 2008, c/c art. 366, § 3º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999, **ESTE ACÓRDÃO DEVE SE SUBMETER A RECURSO DE OFÍCIO**.

Após a prolação do acórdão, foram intimados todos os responsáveis remanescentes e todos interpuseram Recurso Voluntário conjunto em **01/11/2019** às 13:36 (fl. 1823-1851), embora tenha sido apresentado Recurso Voluntário de cada corresponsável em horário posterior com conteúdo semelhante ao primeiro.

A ciência pode ser evidenciada na planilha abaixo:

Contribuinte	Data de ciência
<b>Fokus Marketing EIRELI (contribuinte)</b>	10/10/2019 (fl. 1815)
<b>Fokus Repres. Distrib. e Logística Ltda.</b>	18/10/2019 (fl. 1819)
<b>Fokus Logística Ltda.</b>	18/10/2019 (fl. 1820)
<b>Refil Distribuição e Logística Ltda</b>	08/10/2019 (fl. 1813)
<b>Stanrlley Batista Rios</b>	22/10/2019
<b>Glauskston Batista Rios</b>	21/10/2019

Tabela 1 – Datas de ciência do RV

Considerando que os recursos possuem conteúdo semelhante, cotejo abaixo os argumentos contemplados no primeiro Recurso Voluntário apresentado por todos os

componentes do polo passivo da lide, acompanhado de documentos (fls. 1825-1851), nos termos abaixo:

### **Argumentos gerais**

- Nulidade em razão de ausência de decisão definitiva por vício de competência, eis que a exclusão deve ser realizada pela Divisão de Orientação e Análise Tributária (DIORT), ao Serviço de Orientação e Análise Tributária (SEORT) e às Seções de Orientação e Análise Tributária (SAORT), nos termos do artigo 286, inciso VIII, da Portaria nº 430, de 2017;
- Inaplicabilidade do artigo 116, parágrafo único, do CTN, por ausência de regulamentação;
- Somente após a definitividade da exclusão, que está sendo discutido pelo processo nº 10120.740034/2018-65, seria possível a realização do lançamento;
- Vício no TDPF em razão de ausência de data para prorrogação (extinção sem expedição de um novo);
- Nulidade do acórdão recorrido por não ter sido enfrentado a nulidade suscitada no ponto anterior;
- Aplicação do FAP à alíquota de 0,5% nos termos da Resolução MPS/CNPS nº 1.316. de 2010;
- Ausência de pressupostos legais para a aplicação da multa qualificada de 150%;

### **Responsáveis**

- Quanto às empresas Fokus Logística LTDA, Fokus Representação e Distribuição de Alimentos e Refil Representação e Distribuição de Alimentos;
  - Ausência de interesse comum, pois há mero interesse econômico na consecução da atividade como contratante e contratada, além de que o objeto social da atividade econômica de cada empresa é diverso;
  - Questão do investidor anjo, que não foi enfrentada pelo acórdão recorrido e que levaria à conclusão de que o aporte realizado para socorro da empresa não poderia ser tomado como comportamento reprovável para aferir a regularidade da fruição do Simples Nacional;

- Não há grupo econômico pela consanguinidade de dirigentes de empresas diferentes sem que seja demonstrado que algum tenha dirigido ou controlado a administração de outra;
  - Que as empresas estão situadas em endereços distintos;
  - Transferências de recursos entre as empresas não configuraria confusão patrimonial, pois as empresas mantinham relações de serviços;
  - Não há vedação para que a GFIP seja transmitida por terceiros, auxílio administrativo que não caracteriza grupo econômico;
  - Não há empecilho para que os empregados transitem para outra pessoa jurídica, não havendo evidência de que a atividade de marketing tenha resultado desmembramento de atividade semelhante pelas empresas Fokus e Refil;
- Quanto a Glaukston Batista Rios:
    - Não seria aplicável o artigo 134, inciso VII, do CTN, pois o dispositivo regula apenas sociedade de pessoas, sendo que neste caso se trata de empresas de responsabilidade limitada;
    - Que não houve imputação de conduta ilegal ou que viole o contrato social, eis que as condutas imputadas foram ser irmão do proprietário, participar das relações de negócios e ser administrador da empresa que aportou recursos na autuada;
    - Que há víncio de motivação na imputação de que realizou aporte na autuada ao indicar um lançamento de saída de recurso denominado “TRANSF CC PARA CC PJ FOKUS LOGÍSTICA LTDA - FOPA”;
  - Quanto a Stanrley Batista Rios
    - A autoridade fiscal se absteve de demonstrar de forma individualizada e pormenorizada quais atos praticados com excesso de poder, infração à lei, contrato social, ou estatutos, praticado pelo sócio.

Também há Recurso de Ofício com relação à responsabilidade da empresa CIPA Industrial de Produtos Alimentares Ltda, eis que o valor exonerado em favor deste responsável ultrapassa o importe de R\$ 2.500.000,00.

É o relatório.

**VOTO**

**Conselheiro Henrique Perlatto Moura, Relator**

**Conhecimento**

Inicialmente, é importante destacar que houve a interposição de um primeiro Recurso Voluntário com a identificação de todos os responsabilizados e, na sequência, foram apresentados Recursos Voluntários individuais, com conteúdo semelhante.

Ocorre que a interposição de um primeiro Recurso Voluntário leva à preclusão consumativa do direito recursal, conforme reiterada jurisprudência administrativa, exemplificada pela ementa abaixo:

DUPLICIDADE DE RECURSOS. UNIRRECORRIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. No caso de interposição de dois recursos, contra a mesma decisão, pela mesma parte, apenas o primeiro poderá ser analisado, em face da preclusão consumativa e do princípio da unicidade recursal. EXCESSO DE ARROLAMENTO. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 109 O órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019)." (Acórdão 2402-012.913, Processo 14041.720186/2018-82, Relator: João Ricardo Fahrion Nüske, Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção, sessão de 07/11/2024, publicado em 09/01/2025).

Dessa forma, conheço apenas o primeiro Recurso Voluntário interposto por todos os responsabilizados.

Rejeito o pedido de intimação em nome do advogado em atenção à Súmula CARF 110, que contém a seguinte redação:

Súmula CARF nº 110

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Ademais, embora a Recorrente alegue que há incompetência da Receita Federal para proferir ato de exclusão de Simples Nacional e defenda a irregularidade da exclusão, esta

matéria não compõe esta lide, pois foi discutida nos autos do processo nº 10120.740034/2018-65, razão pela qual não deve ser conhecido este capítulo recursal.

Assim, colaciono abaixo as matérias que entendo que foram devolvidas ao colegiado:

### Nulidades

- Nulidade por vício no TDPF;
- Nulidade do acórdão recorrido por não enfrentar a matéria relativa ao investidor anjo;
- Nulidade em razão de ausência de decisão definitiva acerca da exclusão, que está sendo discutido pelo processo nº 10120.740034/2018-65;
- Inaplicabilidade do artigo 116, parágrafo único, do CTN, por ausência de regulamentação, que não foi enfrentada pelo acórdão recorrido;

### Argumentos gerais

- Aplicação do FAP à alíquota de 0,5% nos termos da Resolução MPS/CNPS nº 1.316, de 2010;
- Ausência de pressupostos legais para a aplicação da multa qualificada de 150%;

### Responsáveis

- Quanto às empresas Fokus Logística LTDA, Fokus Representação e Distribuição de Alimentos e Refil Representação e Distribuição de Alimentos;
  - Ausência de interesse comum, pois há mero interesse econômico na consecução da atividade como contratante e contratada, além de que o objeto social da atividade econômica de cada empresa é diverso;
  - Questão do investidor anjo, que não foi enfrentada pelo acórdão recorrido e que levaria à conclusão de que o aporte realizado para socorro da empresa não poderia ser tomado como comportamento reprovável para aferir a regularidade da fruição do Simples Nacional;
  - Não há grupo econômico pela consanguinidade de dirigentes de empresas diferentes sem que seja demonstrado que algum tenha dirigido ou controlado a administração de outra;

- Que as empresas estão situadas em endereços distintos;
  - Transferências de recursos entre as empresas não configuraria confusão patrimonial, pois as empresas mantinham relações de serviços;
  - Não há vedação para que a GFIP seja transmitida por terceiros, auxílio administrativo que não caracteriza grupo econômico;
  - Não há empecilho para que os empregados transitem para outra pessoa jurídica, não havendo evidência de que a atividade de marketing tenha resultado desmembramento de atividade semelhante pelas empresas Fokus e Refil;
- Quanto a Glaukston Batista Rios:
    - Não seria aplicável o artigo 134, inciso VII, do CTN, pois o dispositivo regula apenas sociedade de pessoas, sendo que neste caso se trata de empresas de responsabilidade limitada;
    - Que não houve imputação de conduta ilegal ou que viole o contrato social, eis que as condutas imputadas foram ser irmão do proprietário, participar das relações de negócios e ser administrador da empresa que aportou recursos na autuada;
    - Que há vício de motivação na imputação de que realizou aporte na autuada ao indicar um lançamento de saída de recurso denominado “TRANSF CC PARA CC PJ FOKUS LOGÍSTICA LTDA - FOPA”;
  - Quanto a Stanriley Batista Rios
    - A autoridade fiscal se absteve de demonstrar de forma individualizada e pormenorizada quais atos praticados com excesso de poder, infração à lei, contrato social, ou estatutos, praticado pelo sócio.

O Recurso de Ofício, porém, não pode ser conhecido por não ultrapassar o importe de R\$ 15.000.000,00, conforme previsto na Portaria MF nº 2, de 2023, eis que é aplicado o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância, nos termos da Súmula CARF nº 103:

Súmula CARF nº 103

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Delimitada a lide, passo a enfrentar os argumentos trazidos pela Recorrente.

### Nulidades

#### Nulidade por vício no TDPF

A Recorrente alega que houve nulidade por ter sido praticado ato por autoridade incompetente, eis que não houve renovação do TDPF antes do prazo final, ou mesmo substituído por um novo.

Para a Recorrente, é imprescindível que ocorra uma prorrogação formal, com prazos contados a partir da Portaria RFB nº 6.478, de 2017 e, uma vez descumprido, não poderia implicar na prática de qualquer ato.

Como bem esclareceu a DRJ, o TDPF é o instrumento que substituiu o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), que consiste em mero instrumento administrativo que fica à disposição da administração tributária em uma fase pré litigiosa, isto é, em que ainda não houve a inauguração do contencioso com o lançamento.

Eventuais irregularidades administrativas ocorridas nesta etapa prévia ao lançamento não implicam em nulidade da autoridade fiscal, que é competente para proceder ao lançamento de ofício independente de ser instaurado TDPF, nos termos do artigo 6º, da Lei nº 10.593, de 2002.

Este entendimento é reiterado no âmbito do CARF, como se extrai do trecho da ementa abaixo transcrita:

(...) MPF. PRORROGAÇÃO VÁLIDA. INOCORRÊNCIA DE NULIDADE. O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária com vista à maior segurança e transparência do procedimento de auditoria fiscal. Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo. (...) (Acórdão 2202-008.328, Processo 19515.003758/2007-11, Relator: Mário Hermes Soares Campos, Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, sessão de 08/06/2021, publicado em 29/06/2021).

Inclusive, ainda que houvesse qualquer irregularidade em sede de ação fiscal, esta não tem o condão de macular o lançamento, nos termos da Súmula CARF nº 171:

Súmula CARF nº 171

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

Dessa forma, é imperiosa a rejeição desta nulidade suscitada por aplicação do comando sumular.

**Nulidade do acórdão recorrido por não enfrentar fundamento da impugnação:  
Investidor anjo**

A Recorrente alega que o acórdão não teria enfrentado “a questão do investidor anjo” (fl. 1846), e que isso não seria suficiente para imputar a solidariedade ao grupo.

Tenho que as nulidades passíveis de serem reconhecidas nesta esfera são aquelas previstas no artigo 59, do Decreto 70.235, de 1972, que se aplicam à ato proferido por pessoa incompetente ou com preterição de direito de defesa. Neste caso, entendo que não houve nenhuma destas hipóteses, eis que a DRJ enfrentou o argumento da Recorrente se valendo da argumentação trazida no acórdão proferido nos autos do processo nº 10120.740034/2018-65:

Do excesso de despesas em mais de 20% frente ao valor dos ingressos.

No curso da fiscalização, constatou-se que apenas as despesas com pessoal corresponderam a 155,94% e 154,68% do faturamento nos anos de 2015 e 2016, respectivamente. A Fokus Marketing alegou que a remuneração dos funcionários foi paga pela empresa Fokus Logística como forma de investimento realizado a título de investidor anjo e que existe um contrato tácito de parceria e participação entre as partes, no qual a Fokus Logística apoia a empresa fiscalizada, atuando como repassador de recursos e consultor empresarial, em troca de divisão dos lucros.

Ocorre que, a previsão de aporte de recursos em microempresas ou empresas de pequeno porte na qualidade de investidor anjo somente passou a existir com a entrada em vigor da Lei Complementar nº 155, que introduziu os art. 61-A, 61-B, 61-C e 61-D na Lei Complementar nº 123. A vigência desses dispositivos somente teve início em 01/2017 e os aportes identificados pela fiscalização ocorreram no período de janeiro de 2015 a novembro de 2016. Além disso, os aportes realizados pelo investidor anjo devem ser destinados a investimentos produtivos e a atividades de fomento à inovação. A quitação da folha de pagamento não se enquadra em nenhuma das duas hipóteses.

Além da inexistência de previsão legal para a figura do investidor anjo, à época da realização dos aportes, e da aplicação dos recursos em finalidade diversa daquela prevista na lei, deve-se levar em conta que um dos sócios da Fokus Logística (Glausksont Batista Rios) é irmão do titular da empresa fiscalizada, que elas apresentam-se ao público como integrantes de um mesmo grupo econômico (grupo Fokus), que elas exercem atividades no mesmo segmento econômico, que houve o trânsito de funcionários entre as empresas (algumas vezes sem o registro de interrupção do contrato de trabalho).

Os fatos narrados e demonstrados nos autos, embora não impliquem, se isoladamente considerados, uma ilegalidade, compõem um robusto conjunto probatório e convergem para a conclusão de que as empresas em questão integram um mesmo grupo econômico. O trânsito de recursos da empresa Fokus Logística para a empresa Fokus Marketing evidencia a confusão financeira. (fl. 1.764)

Desta forma, entendo que a matéria foi enfrentada pela DRJ, razão pela qual é imperiosa a rejeição da nulidade.

**Nulidade em razão de ausência de decisão definitiva acerca da exclusão, que está sendo discutido pelo processo nº 10120.740034/2018-65**

A Recorrente alega que não poderia ser realizado o lançamento do crédito tributário por não haver decisão registrada no portal do Simples Nacional. Assim, não é uma mera suspensão de exigibilidade, mas sim a ausência de pressuposto para realização do lançamento.

Não procede tal alegação. Isso, pois enquanto se discute a exclusão da pessoa jurídica do Simples Nacional, não haveria óbice para que o Fisco promovesse o lançamento das contribuições previdenciárias que entender devida com fito de prevenção da decadência.

Não bastasse, para corroborar com este entendimento, a jurisprudência administrativa caminhou no sentido de reconhecer que, a despeito de o Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples Nacional seja discutível administrativamente, isso não impede o lançamento de ofício, nos termos da Súmula CARF nº 77:

**Súmula CARF nº 77**

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

Ademais, importa destacar que a exclusão foi mantida pelo acórdão nº 1003-002.698, proferido em 13/10/2021, proferido à unanimidade de relatoria da Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça.

Após a prolação do acórdão, foi interposto Recurso Especial em 24/11/2022, não admitido em 10/05/2023, interposto agravo em 10/06/2023, não admitido em 18/08/2023. Entendo que após a prolação de decisão que rejeitou o agravo, não há mais possibilidade de reforma administrativa do entendimento adotado pelo acórdão nº 1003-002.698, nos termos do artigo 122, inciso III e § 7º, do RICARF.

Assim, não há qualquer impedimento para o julgamento deste feito, eis que não há dúvidas acerca da definitividade do ato de exclusão do Simples Nacional.

**Nulidade por vício de capitulação: inaplicabilidade do artigo 116, parágrafo único, do CTN, por ausência de regulamentação**

Embora a Recorrente alegue que foi suscitada a inaplicabilidade do artigo 116, parágrafo único, matéria que foi suscitada em sede de impugnação e não enfrentada pelo colegiado de origem, tenho três considerações a realizar.

A primeira delas é que a DRJ enfrentou a questão relativa à imputação de fraude fiscal com base nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, para convalidar a aplicação da multa qualificada aplicada com relação ao ato imputado como fraudulento, nos termos abaixo:

Os fatos narrados e comprovados nos autos demonstram a ocorrência de sonegação, uma vez que, como restou demonstrado na decisão que manteve a exclusão do Simples Nacional (transcrita no início desse voto), a empresa desenvolvia suas atividades mediante cessão de mão de obra, sendo essa uma atividade que veda a opção pelo Simples Nacional. Além disso, no período objeto do lançamento, verificou-se que as despesas foram superiores aos ingressos em mais de 20% e o livro Caixa não registrou a totalidade da movimentação financeira.

A remuneração paga aos segurados empregados, base de cálculo das contribuições lançadas, foi declarada em GFIP pelo contribuinte, contudo, por ter informado nesse mesmo documento que era optante pelo Simples, o contribuinte declarou como devidas apenas as contribuições descontadas dos segurados. As contribuições previdenciárias patronais, assim como as contribuições devidas a outras entidades e fundos não foram declaradas em GFIP, pois não são devidas pelas empresas optantes pelo Simples. Com isso, o fisco somente veio a tomar conhecimento de que tais contribuições eram devidas após a realização do procedimento de fiscalização, quando se verificou que a atividade desenvolvida era uma daquelas para as quais é vedada a opção ao Simples Nacional (cessão de

mão de obra), bem como por ter sido verificada a ocorrência de outras hipóteses de exclusão ao longo de todo o período do lançamento.

Assim, embora não seja mencionado especificamente o artigo 116, parágrafo único, do CTN, a fiscalização demonstra que foi verificada conduta fraudulenta que implicou na ocultação de fato gerador de contribuição previdenciária, questão que levou ao lançamento de ofício.

O segundo ponto é que o Supremo Tribunal Federal já analisou a questão do artigo 116, parágrafo único, do CTN, quando do julgamento da ADI nº 2.446 e, com base no voto da relatora Ministra Cármem Lúcia, entendeu que o referido dispositivo era constitucional e apenas permitiria que a fiscalização autue as situações em que há prática de ato ilícito tendente a dissimular a ocorrência do fato gerado de obrigação tributária, nos termos dos trechos do voto da relatora:

O fato gerador ao qual se refere o parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional, incluído pela Lei Complementar n. 104/2001, é, dessa forma, aquele previsto em lei.

Faz-se necessária, assim, a configuração de fato gerador que, por óbvio, além de estar devidamente previsto em lei, já tenha efetivamente se materializado, fazendo surgir a obrigação tributária.

Assim, a desconsideração autorizada pelo dispositivo está limitada aos atos ou negócios jurídicos praticados com intenção de dissimulação ou ocultação desse fato gerador.

O parágrafo único do art. 116 do Código não autoriza, ao contrário do que argumenta a autora, “a tributação com base na intenção do que poderia estar sendo supostamente encoberto por um forma jurídica, totalmente legal, mas que estaria ensejando pagamento de imposto menor, tributando mesmo que não haja lei para caracterizar tal fato gerador” (fl. 3, e-doc. 2, grifos nossos).

Autoridade fiscal estará autorizada apenas a aplicar base de cálculo e alíquota a uma hipótese de incidência estabelecida em lei e que tenha se realizado.

Tem-se, pois, que a norma impugnada visa conferir máxima efetividade não apenas ao princípio da legalidade tributária mas também ao princípio da lealdade tributária. (p. 10)

A terceira consideração é de que os atos fraudulentos imputados à Recorrente foram analisados no processo nº 10120.740034/2018-65, sendo que os efeitos da decisão que reconheceu a prática ilícita e determinou a sua exclusão do regime do Simples Nacional é que geram efeitos para fins de lançamento previdenciário.

Como aqui não se discute a relação jurídica subjacente para fins de lançamento tributário, eis que esta se consolidou em outro procedimento, o artigo 116, parágrafo único, do CTN, não é argumento para afastar a acusação fiscal de ausência de pagamento do montante devido a título de Contribuição Previdenciária Patronal e Contribuição Risco Ambiental e Aposentadoria especial.

Em que pese a DRJ não ter expressamente enfrentado a matéria, entendo que não há nulidade do acórdão recorrido, tampouco da autuação, eis que a exclusão da empresa do Simples Nacional faz surgir o dever de proceder ao lançamento de ofício dos tributos não pagos ou pagos à menor.

Este entendimento é corroborado com a leitura do artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235, de 1972, no sentido de que só há nulidade quando ocorre preterição do direito de defesa. No caso, a Recorrente se defendeu das acusações formuladas pela fiscalização e ainda conseguiu obter parcial procedência para cancelar parte da acusação fiscal e excluir um dos coobrigados indicados, não tendo sido comprovado qualquer prejuízo pela indicação do artigo 116, parágrafo único, do CTN como um dos fundamentos.

Por estas razões, afasto a nulidade em questão.

## Mérito

### **Da exigência de tributos após a exclusão do Simples Nacional**

Cumpre destacar que, após a exclusão da Recorrente do Simples Nacional pelo acórdão nº 1003-002.698, proferido em 13/10/2021, proferido à unanimidade de relatoria da Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, deve ser realizado o lançamento de ofício considerando as regras aplicáveis às demais pessoas jurídicas, como apregoa o artigo 32, da Lei Complementar nº 123, de 2006.

Vale transcrever a ementa e excertos do voto mencionado em que foi reconhecida a fraude em questão e determinada a exclusão do Simples Nacional:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2015

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 171

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72. No que concerne ao Simples Nacional, a competência da Receita Federal do Brasil, que abrange expedir atos de exclusão, inclusive no caso de existência de débitos para com a Fazenda Pública, está expressa no artigo 33 da LC nº 123/2006. Desta

forma, as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais, aplica-se a Súmula CARF nº 171.

#### LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. VEDAÇÃO.

Não podem optar pelo Simples as pessoas jurídicas que exercem atividades de locação ou de cessão de mão-de-obra.

#### DESPESAS PAGAS EM MONTANTE SUPERIOR A 20% DO INGRESSO DE RECURSOS.

Comprovado que durante o ano-calendário o valor das despesas pagas superou em 20% (vinte por cento) o valor de ingressos de recursos no mesmo período, cabível a exclusão de ofício da contribuinte do regime do Simples Nacional.

#### FALTA DE ESCRITURAÇÃO DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA.

A falta de escrituração em livro caixa de movimentação financeira, inclusive bancária, enseja a exclusão de ofício da sistemática de apuração de tributos pelo Simples Nacional, inteligência do artigo 29, VIII, da Lcp 123/2006.

#### EXCLUSÃO. EFEITOS. UTILIZAÇÃO DE MEIO FRAUDULENTO.

A exclusão do Simples Nacional produz efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pela sistemática pelos próximos 10 (dez) anos-calendário seguintes quando constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo.

(...)

Ora, o contrato mantido entre as empresas Fokus Marketing, ora Recorrente e Fokus Representações tem por objeto a prestação de serviços de merchandising, repositores, promotores e degustadores nos pontos de venda determinados pela empresa contratante. A representação fiscal, adiante transcrita, relaciona os trabalhadores da Recorrente que prestam serviços à Fokus Representações.

A cláusula 1.6. do contrato de prestação de serviços, mantido entre a Recorrente e a Fokus Representações, constante dos autos, atribui a esta última o direito de obter da contratada a imediata substituição do empregado que a seu exclusivo critério decaia da indispensável confiança para a prestação dos serviços. A existência dessa cláusula indica que a contratação não se dá apenas em função dos serviços, mas tem em vista as pessoas que o realizam. Tanto assim, que cabe à contratante estabelecer as exigências que devem ser obedecidas pela contratada no processo seletivo dos funcionários, conforme cláusula segunda do referido contrato, como bem explicado no acórdão de piso.

(...)

Em suma, restou comprovado nos autos que a Recorrente desenvolve atividade de cessão ou locação de mão de obra, em ofensa à proibição contida no inciso XII

do art. 17 da Lei Complementar nº 123, de 2006, devendo ser mantido a decisão de primeira instância neste tocante.

(...)

Por outro lado, também concordo com a constatação de que houve excesso de despesas frente aos ingressos de recursos em percentual bastante superior a 20% implica o reconhecimento da situação excludente prevista no inciso IX, do art. 29 da Lei Complementar nº 123. Afinal, como expressamente demonstrando na Representação fiscal (e-fls. 14-20), anos de 2015 e 2016 considerando apenas e somente as despesas com pessoal, verifica-se que a empresa superou exageradamente o limite mencionado, alcançando os percentuais de 155,94% e 154,68%, respectivamente.

(Acórdão nº 1003-002.698, Processo nº 10120.740034/2018-65, Relatora: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, 3<sup>a</sup> Turma Ordinária da 1<sup>a</sup> Câmara da 1<sup>a</sup> Seção, sessão de 13/10/2021, publicado em sessão)

Dessa forma, é evidente a validade do lançamento realizado após a exclusão do Simples Nacional, sendo certo que a matéria relativa à exclusão não se debate neste feito.

#### **Aplicação do FAP à alíquota de 0,5% nos termos da Resolução MPS/CNPS nº 1.316, de 2010**

A Recorrente alega que no caso deveria ser aplicável o FAP de 0,5, embora a fiscalização rejeite o argumento ao afirmar que problemas de cadastro levam à aplicação de FAP de 1%. Para convalidar seu raciocínio, cita o trecho da norma trazida no ponto 2.4 da Resolução nº 1.316, de 2010, abaixo colacionada:

#### **2.4 Geração do Fator Acidentário de Prevenção- FAP por Empresa (...)**

Regra - Quando a empresa não apresentar, no Período-base de cálculo do FAP, registro de acidente ou doença do trabalho, benefício acidentário concedido sem CAT vinculada e qualquer benefício acidentário concedido (B91, B92, B93 e B94) com DDB nº Período-base de cálculo, seus índices de freqüência, gravidade e custo serão nulos e assim o FAP será igual a 0,5000, por definição. Nestes casos, ficando comprovado a partir de fiscalização que a empresa não apresentou notificação de acidente ou doença do trabalho, nos termos do artigo 22 da Lei Nº 8.213/1991, mediante protocolo de CAT, o FAP da empresa será, por definição, igual a 2,0000 independente do valor do IC calculado. Esta regra será aplicada aos valores FAP divulgados em setembro de 2009(vigência 2010) a partir de 1º de setembro de 2010 e nos processamentos seguintes do FAP (vigências a partir de 2011).

Ocorre que a regra acima esculpida estipula que o FAP será 0,5 para as empresas que não tenham acidente ou doença de trabalho e tampouco benefício acidentário concedido a um de seus empregados. Caso seja constatado que esta informação é incorreta, eis que a empresa teria deixado de transmitir a informação à fiscalização, o FAP fica definido ao patamar de 2,0.

Não obstante, na mesma normativa, ao final do item 2.4, há hipótese específica que, ocorrendo problemas de informações que impossibilitem o cálculo do FAP, como se deu neste caso, este será fixado em 1,0, nos termos abaixo:

O FAP é calculado anualmente a partir das informações e cadastros lidos em data específica. Todos os acertos de informações e cadastro ocorridos após o processamento serão considerados, exclusivamente, no processamento seguinte. **Ocorrendo problemas de informações e cadastro que impossibilitem o cálculo do FAP para uma empresa, o valor FAP atribuído será igual a 1,0000.** Se no processamento anual seguinte do FAP for averiguado problema que impossibilite, novamente, o cálculo do FAP será atribuído valor igual a 1,5000. A partir do terceiro processamento consecutivo com impossibilidade de cálculo do FAP por problemas de informações e cadastro a empresa terá valor FAP atribuído igual a 2,0000. Ao efetuar a correção que impedia o processamento, a empresa terá o seu FAP calculado normalmente no ano seguinte à correção.

Entendo que não houve qualquer irregularidade no FAP atribuído à Recorrente em decorrência do lançamento de ofício, considerando que não era possível calcular o seu FAP por problemas de informações e cadastro, o que leva à improcedência deste capítulo recursal.

#### **Ausência de pressupostos legais para a aplicação da multa qualificada de 150%**

A Recorrente alega que não houve prática de sonegação eis que a atividade principal da Recorrente de marketing abrange promoção e venda.

Não obstante a alegação da Recorrente, a multa qualificada foi aplicada em razão da utilização de meio fraudulento com fito de reduzir as contribuições previdenciárias devidas, eis que atuava com cessão de mão de obra para outras empresas do grupo, atividade que não se enquadra no Simples Nacional.

O já citado acórdão nº 1003-002.698 muito bem retrata esta questão, em que restou reconhecida a utilização de estrutura fraudulenta para reduzir a carga fiscal.

Não por outro motivo, o Relatório Fiscal imputou especificamente condutas de sonegação, fraude e conluio à Recorrente, nos termos da colação abaixo:

Conforme já relatado nos itens precedentes, o sujeito passivo sob fiscalização incorreu nas seguintes práticas:

- a) SONEGAÇÃO - AÇÃO QUE RETARDOU O CONHECIMENTO DO FATO GERADOR – Os atos constitutivos e o cadastro no CNPJ não refletem a atividade econômica efetivamente executada pela Empresa.
- b) SONEGAÇÃO – Fez inserir nas GFIP / SEFIP – Guia do FGTS e Informações para Previdência Social do período, consciente de que decorria de ações e omissões fraudulentas caracterizando a opção viciada (fortemente demonstrado, relatado e provado neste Relatório Fiscal e documentos anexos), a informação incorreta da opção pelo regime de tributação SIMPLES e o enquadramento da alíquota GILRAT;
- c) FRAUDE – SIMULAÇÃO / DISSIMULAÇÃO – organizou e executou a simulação para o enquadramento no regime diferenciado e favorecido de tributação, SMJ, com má-fé e maliciosamente, para a redução das obrigações tributárias e previdenciárias;
- d) CONLUIO – Todo processo envolveu o ajuste entre FOKUS LOGISTICA LTDA (...), FOKUS Representação e Distribuição de Alimentos (...), REFIL Representação e Distribuição de Alimentos (...) porque compõem uma estrutura empresarial familiar e participaram das relações de negócios com a FOKUS MARKETING obtendo as vantagens decorrentes do regime de tributação simplificado e/ou formulando a tese inverídica da existência do Investidor Anjo. Participou da relação negocial e obteve benefícios a empresa CIPA – Industrial de Produtos Alimentares Ltda (Biscoito MABEL) (01.851.716/0001-65), que diligenciada foi multada por recusar-se a prestar as informações relativas aos seus negócios com a FOKUS MARKETING. Vale observar que a empresa CIPA/MABEL foi a fonte inicial dos negócios do patriarca do grupo FOKUS, Sr. Waldir Batista Rios. (Compõe as provas e descrições da estrutura familiar do Grupo Fokus e a relação com a CIPA/MABEL o Anexo V – Representação para Exclusão do Simples, deste Relatório Fiscal).

Por isto aplico a qualificação da multa com a duplicação prevista no parágrafo primeiro do Artigo 44 da Lei 9.430/1996 resultando a multa de 150%. (fl. 33)

Embora a Recorrente alegue que não houve cessão de mão de obra, essa matéria não está em discussão nesta lide, que já parte do pressuposto que a situação de exclusão do Simples Nacional já se operou.

Ademais, a omissão de fato gerador de Contribuição Previdenciária Patronal ocorreu em razão de a Recorrente declarar ser optante pelo Simples Nacional e, com isso, ter recolhido valor a menor com relação a essa rubrica.

Assim, embora as informações que embasaram o lançamento tenham sido declaradas pela Recorrente, o agravamento da penalidade não diz respeito aos pagamentos realizados, mas sim à estrutura fraudulenta que foi montada com fito de redução da carga fiscal

previdenciária mediante utilização de empresa do Simples Nacional para realizar a cessão de mão de obra, o que justifica a qualificação da multa nos termos do artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Cumpre destacar que o referido artigo foi alterado após o lançamento, o que levou à redução de seu patamar a 100%, sendo que só é aplicável a multa de 150% no caso de reincidência do sujeito passivo.

Desta feita, conforme apregoa o artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, deve ser aplicada a retroatividade benigna para reduzir o patamar da multa aplicada, nos termos do artigo abaixo colacionado:

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

Ante o exposto, entendo pelo parcial provimento deste capítulo recursal para reduzir a penalidade aplicada ao patamar de 100% do crédito tributário exigido.

#### Alegações quanto à responsabilidade

**Empresas Fokus Logística LTDA, Fokus Representação e Distribuição de Alimentos e Refil Representação e Distribuição de Alimentos.**

Sobre este ponto, alega a Recorrente:

- Ausência de interesse comum, pois há mero interesse econômico na consecução da atividade como contratante e contratada, além de que o objeto social da atividade econômica de cada empresa é diverso;
- Questão do investidor anjo, que não foi enfrentada pelo acórdão recorrido e que levaria à conclusão de que o aporte realizado para

socorro da empresa não poderia ser tomado como comportamento reprovável para aferir a regularidade da fruição do Simples Nacional;

- Não há grupo econômico pela consanguinidade de dirigentes de empresas diferentes sem que seja demonstrado que algum tenha dirigido ou controlado a administração de outra;
- Que as empresas estão situadas em endereços distintos;
- Transferências de recursos entre as empresas não configuraria confusão patrimonial, pois as empresas mantinham relações de serviços;
- Não há vedação para que a GFIP seja transmitida por terceiros, auxílio administrativo que não caracteriza grupo econômico;
- Não há empecilho para que os empregados transitem para outra pessoa jurídica, não havendo evidência de que a atividade de marketing tenha resultado desmembramento de atividade semelhante pelas empresas Fokus e Refil;

A responsabilidade solidária foi assim descrita no Relatório Fiscal com relação às pessoas jurídicas indicadas neste tópico:

São solidários no crédito Previdenciário do presente lançamento fiscal as seguintes empresas e pessoas:

1. FOKUS LOGISTICA LTDA (05.565.438/0001-30), porque compõe a estrutura do grupo empresarial familiar e participou das relações de negócios com a FOKUS MARKETING obtendo as vantagens decorrentes do regime de tributação simplificado bem como é ator participante da tese inverídica da existência do Investidor Anjo.
2. FOKUS Representação e Distribuição de Alimentos (14.104.910/0001-29), porque compõe a estrutura do grupo empresarial familiar e participou das relações de negócios com a FOKUS MARKETING obtendo as vantagens decorrentes do regime de tributação simplificado.
3. REFIL Representação e Distribuição de Alimentos (09.483.773/0001-40) porque compõe a estrutura do grupo empresarial familiar e participa das relações de negócios com a FOKUS MARKETING obtendo as vantagens decorrentes do regime de tributação simplificado.

(...)

A responsabilidade solidária está evidenciada nos fatos e informações apresentados para a duplicação da multa (Item 7.1 deste Relatório), onde todos

os solidários relacionados agiram na composição da SONEGAÇÃO, DISSIMULAÇÃO/SIMULAÇÃO, FRAUDE e CONLUIO para obtenção da redução dos encargos tributários e previdenciários, que caracteriza o INTERESSE COMUM. (fls. 33-34)

A fiscalização apresenta uma série indícios que levam à conclusão de que há existência de grupo econômico neste caso, quais sejam:

- O grupo econômico compartilha o mesmo endereço;
- O grupo foi criado para atender a CIPA/MABEL e são empresas do filho do fundador do Grupo Fokus;
- A mesma empregada da Fokus Marketing transmite a GFIP das outras empresas;
- Número considerável de empregados trabalhou em outras empresas do grupo;
- Alguns empregados foram migrados da Fokus Marketing sem registro de interrupção do contrato de trabalho, a exemplo de Jose Rubius da Silva a partir do mês 03/2014 (fl. 41);

A prática de conduta fraudulenta para reduzir a carga fiscal resta demonstrada pela soma dos indícios apresentados pela fiscalização, que arrolou os empregados que foram transferidos entre as empresas Fokus Logística LTDA, Fokus Marketing LTDA e Fokus Representação e Distribuição de Alimentos Ltda. Além disso, As GFIPs do grupo são transmitidas pela mesma pessoa, há relação de parentesco entre os sócios e algumas das empresas do grupo funcionam no mesmo espaço.

Não há nenhuma indicação de que a empresa REFIL Representação e Distribuição de Alimentos tenha participado da cessão de mão de obra realizada pelas demais empresas, embora possua negócios com as demais empresas. Ainda, verifica-se que o seu endereço não coincide com o das demais empresas. Não obstante, foram encontrados caminhões do grupo Fokus em seu galpão e a transmissão da GFIP realizada por um colaborador de outra empresa do grupo evidencia a existência de uma correlação entre as empresas que caracteriza o grupo econômico.

Veja-se que o Manual da SEFIP autoriza que o próprio contribuinte ou contador realize a transmissão. Ao se socorrer de outra empresa do grupo para apurar e transmitir os tributos devidos na folha de pagamento, ponto que corroborou com a comprovação da fraude que motivou o presente lançamento, há indício da existência de grupo econômico também com

relação à REFIL Representação e Distribuição de Alimentos, o que não foi infirmado pelo Recurso Voluntário.

A este respeito, como prevê o artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212, de 1991, a existência de grupo econômico de qualquer natureza implica a responsabilização solidária, questão que foi confirmada pela Súmula CARF nº 210, abaixo transcrita:

#### Súmula CARF nº 210

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária, nos termos do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 124, inciso II, do CTN, sem necessidade de o fisco demonstrar o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN.

Considerando que os elementos trazidos pela fiscalização são suficientes para comprovar a existência de grupo econômico, não há necessidade de demonstrar a existência de interesse em comum, o que leva à manutenção da responsabilização solidária com relação às empresas Empresas Fokus Logística LTDA, Fokus Representação e Distribuição de Alimentos e Refil Representação e Distribuição de Alimentos.

#### Responsabilidade de Glaukston Batista Rios

Neste ponto, a Recorrente alega que:

- Não seria aplicável o artigo 134, inciso VII, do CTN, pois o dispositivo regula apenas sociedade de pessoas, sendo que neste caso se trata de empresas de responsabilidade limitada;
- Que não houve imputação de conduta ilegal ou que viole o contrato social, eis que as condutas imputadas foram ser irmão do proprietário, participar das relações de negócios e ser administrador da empresa que aportou recursos na autuada;
- Que há vício de motivação na imputação de que realizou aporte na autuada ao indicar um lançamento de saída de recurso denominado “TRANSF CC PARA CC PJ FOKUS LOGÍSTICA LTDA - FOPA”;

O Relatório Fiscal a este respeito alega que:

5. GLAUSKSTON BATISTA RIOS (607.512.661-91) Proprietário/sócio das empresas FOKUS LOGISTICA E REFIL DISTRIBUIÇÃO E LOGISTICA, irmão do sócio proprietário da FOKUS MARKETING, compõe a estrutura do grupo empresarial familiar, participou das relações de negócios obtendo as vantagens decorrentes do regime de tributação simplificado bem como é personagem participante na ficção da existência do Investidor Anjo.

Veja-se que a imputação de responsabilidade solidária a Glaukston Batista Rios decorreu não só de sua participação como sócio da empresa Fokus Logística e REFIL Distribuição e Logística, mas também por ter atuado ativamente mediante transferência de recursos para quitar a folha de pagamentos da empresa Fokus Marketing, o que configura ato *ultra vires*.

Neste particular, também o Relatório Fiscal deixa claro que não foi apresentado qualquer comprovante de que os aportes realizados teriam tido como objetivo incentivar a inovação ou investimentos produtivos, ou mesmo que estivesse amparado em contrato formal, tendo sido apenas realizada a transferência dos valores para quitação da Folha de Pagamentos (FOPA), nos termos abaixo:

#### 7.1.2. É INCORRETA A JUSTIFICATIVA FORMULADA PELA EMPRESA SOBRE OS APORTES DE RECURSOS

Intimada a justificar os valores das despesas com pessoal muito superior ao limite estabelecido no artigo 29, inciso IX da Lei Complementar nº123/2006, a Empresa afirmou que se tratava de aportes nos moldes de INVESTIDOR ANJO.

Diante do que foi informado pela Empresa concluímos que os referidos aportes financeiros não podem ser denominados originários de Investidor Anjo porque não atendem aos requisitos legais e normativos conforme que expomos a seguir:

a. Os aportes deveriam ter por objetivo incentivar a inovação e investimentos produtivos (Lei Complementar 123/2006 - Artigo 61 A), no caso concreto os aportes foram utilizados exclusivamente para pagar as despesas e especialmente com a folha de pagamentos. Por exemplo a transferência efetuada pelo denominado investido Anjo é identificado no histórico do livro caixa apresentado como “TRANSF CC PARA CC PJ FOKUS LOGISTICA LTDA – FOPA” – grifei b. O Contrato de participação é um instrumento necessário para formalização dos direitos e deveres das partes como está previsto na Lei Complementar 123/2006 (Artigo 61 A parágrafo 1º), porém a empresa declara inexistir um contrato formal;

c. Receber aportes no formato do investidor anjo exige a adoção do sistema de Escrituração Contábil Digital (Resoluções CGSN 94/2011 e 140/2018, respectivamente Artigo 61 § 3ºA e Artigo 63 § 4º), mas a empresa sequer forneceu as cópias das páginas de abertura e encerramento dos Livros Caixas(item 01 do Termo de Intimação TIF 07);

- d. A empresa não apresentou os documentos exigidos no Termo de Intimação TIF – 7 que comprovariam a origem dos recursos que ela denominou de investimento Anjo;
- e. O Sr. Glaukston Batista Rios, sócio da empresa denominada Anjo, é irmão do titular da Empresa FOKUS MARKETING e compõe o mesmo Grupo Familiar denominado GRUPO FOKUS;
- f. A Empresa Refil Distribuição e Logística, do Sr. Glaukston Batista Rios (irmão do titular da FOKUS MARKETING), é tomadora de serviços da empresa FOKUS MARKETING, beneficiando-se do pretendido Regime de Tributação Simplificada da prestadora de serviços, e;
- g. Apesar dos benefícios auferidos com o regime de tributação simplificado, a FOKUS MARKETING não recebe (não fatura/ não cobra) pelos serviços prestados o suficiente para pagar as suas despesas, ficando dependente dos repasses financeiros de terceiros, que falsamente chamou de INVESTIMENTO ANJO. Portanto é um empreendimento sem viabilidade econômica, não observa o princípio da preservação e continuidade da Empresa, é, em tese, a simulação de um negócio empresarial, onde participam diversos personagens (empresas e pessoas), para obter os benefícios do regime de tributação simplificado para as Empresas e Pessoas do GRUPO FOKUS e CIPA / MABEL.
- Pelas convicções expostas podemos afirmar que não são verdadeiras as respostas apresentadas pela Empresa para justificar os valores recebidos para cobrir as suas despesas operacionais. (fl. 29)

É importante destacar que a atuação realizada pelo Sr. Glaukston Batista Rios evidencia que este autorizou a realização de pagamentos a outras empresas do grupo em uma espécie de socorro sem amparo em qualquer documento que dê lastro a uma prestação de serviços, ou mesmo justifique o investimento anjo realizado.

Neste sentido, entendo que houve a caracterização de responsabilidade pessoal nos termos do artigo 135, inciso III, do CTN, eis que a realização aportes financeiros sem justificativa nos atos comerciais de pessoa jurídica não se presta à consecução da finalidade social, o que foi comprovado pela fiscalização e não foi infirmado pela Recorrente, que poderia ter apresentado provas da relação que alega ser de investidor anjo, mas não o fez.

Dessa forma, deve ser rejeitado este capítulo recursal.

#### **Responsabilidade de Stanrley Batista Rios**

Neste ponto, a Recorrente alega que:

- A autoridade fiscal se absteve de demonstrar de forma individualizada e pormenorizada quais atos praticados com excesso de poder, infração à lei, contrato social, ou estatutos, praticado pelo sócio.

O Relatório Fiscal a este respeito alega que:

6. STANRLLEY BATISTA RIOS (840.785.371-20) Proprietário/sócio da empresa FOKUS MARKETING, obteve as vantagens decorrentes do regime de tributação simplificado bem como é personagem participante na ficção da existência do Investidor Anjo. (fl. 34)

Com relação a Stanrlley Batista Rios, entendo que ele figurou como sócio administrador da pessoa jurídica Fokus Marketing Eireli e, mesmo tendo ciência de que a sociedade não podia operar no Simples Nacional por realizar cessão de mão de obra, bem como ter tido ciência de outros motivos que implicariam a sua exclusão do regime simplificado de tributação, ainda assim deixou de informar a administração fiscal de tal fato, se mantendo na apuração simplificada quando já não mais poderia tê-lo feito.

Considerando toda a situação entre as empresas e os sócios, neste caso houve participação de Stanrlley na estruturação da pessoa jurídica interposta para receber os aportes por parte de Glaukston Batista Rios, razão pela qual há ato a ele imputável em razão de ter participado do esquema fraudulento em questão.

Neste sentido, entendo que houve a caracterização de responsabilidade pessoal nos termos do artigo 135, inciso III, do CTN, eis que a conduta praticada foi com excesso de poderes, infração ao contrato social e violação da lei, sendo certo que sob sua supervisão a GFIP foi transmitida com a informação incorreta de que a empresa era optante pelo Simples Nacional quando não poderia assim ser enquadrada, visto que foi criada com a finalidade de reduzir a tributação incidente sobre a folha de pagamentos.

Dessa forma, deve ser rejeitado este capítulo recursal.

### Conclusão

Ante o exposto, voto por não conhecer do Recurso de Ofício e conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, com exceção do capítulo relativo à exclusão do Simples Nacional, rejeitar as preliminares e dar parcial provimento para reduzir a penalidade a 100% do valor do crédito tributário exigido.

*Assinado Digitalmente*

**Henrique Perlatto Moura**