



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.725197/2017-56
ACÓRDÃO	2201-012.020 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de fevereiro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	FABIOLA SCHRANN AMARAL DOS SANTOS FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de recurso de ofício quando o crédito tributário exonerado for inferior ao limite de alçada vigente no momento da apreciação do recurso pelo CARF.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido 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, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS DA RESPONSÁVEL POR SUCESSÃO. IMPOSSIBILIDADE. DESCARACTERIZAÇÃO. ENUNCIADO Nº 46 DA SÚMULA CARF.

O procedimento de fiscalização tem natureza inquisitorial, com a finalidade de formar o convencimento da autoridade fiscal, e a ampla defesa é franqueada ao sujeito passivo no curso do processo administrativo fiscal. Assim, não é requisito de validade do auto de infração a intimação prévia da responsável por sucessão para o fornecimento dos livros e documentos exigidos da empresa fiscalizada, principalmente quando o evento sucessório ocorreu de forma irregular.

DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. ART. 173, I, DO CTN. FATO GERADOR EM DEZEMBRO. TERMO INICIAL. EXERCÍCIO SEGUINTE AO VENCIMENTO DA OBRIGAÇÃO.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o vencimento da obrigação relativa à competência de dezembro ocorre em janeiro do próximo seguinte. Assim, aplicando-se o art. 173, I, do CTN, é apenas em janeiro do ano subsequente ao do vencimento da obrigação que se inicia a contagem do prazo decadencial relativo àquela competência.

RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DE SOCIEDADE. TRANSFERÊNCIA DE CLIENTES E DE EMPREGADOS. QUITAÇÃO DE DÍVIDAS TRABALHISTAS DA EMPRESA DISSOLVIDA. CARACTERIZAÇÃO.

Resta caracterizada a sucessão empresarial apta a gerar a responsabilidade tributária da sucessora, quando esta dá continuidade à execução dos contratos de prestação de serviços da empresa dissolvida de forma irregular, recebe por transferência sem rescisão do contrato de trabalho parcela expressiva da mão de obra especializada que realizava a atividade fim da empresa e quita dívidas trabalhistas da sucedida.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INEXISTÊNCIA. ART. 135, III, DO CTN. SÓCIOS E GESTORES. ATOS COM INFRAÇÃO À LEI OU EXCESSO DE PODERES.

A responsabilidade tributária nos moldes do art. 135, III do CTN exige a caracterização da pessoa física como o sócio, diretor, gerente ou representante da empresa e a demonstração da prática de atos dolosos contrários ao interesse do contribuinte e com violação à lei, contratos e estatutos.

FUNDO DE COMÉRCIO. EMPRESA PRESTADORA DE MÃO DE OBRA.

A clientela é a parte significativa de uma empresa de prestação de mão de obra.

MULTA. RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO. ENUNCIADO Nº113 DA SÚMULA CARF.

A responsabilidade tributária do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão, independentemente de esse crédito ser formalizado, por meio de lançamento de ofício, antes ou depois do evento sucessório.

MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. EMPRESA SUCESSORA.

Exclui-se a responsabilidade da sucessora quando esta não foi intimada a suprir a omissão do contribuinte.

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA QUALIFICADA.

Com base no §1º, VI, do art. 44 da Lei 9430/96 com as alterações promovidas pela Lei nº 14.689/23, que reduziu a multa de 150% para 100%, deve ser aplicado ao caso em análise a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do CTN.

JUROS MORATÓRIOS. SELIC. INCIDÊNCIA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: I) não conhecer do recurso de ofício em razão do limite de alçada; II) dar provimento parcial ao recurso voluntário da ADSERVIS, para reduzir a multa qualificada para 100%, em virtude da retroatividade benigna; III) dar provimento parcial ao recurso voluntário do responsável solidário Israel Fontanela da Silva, para excluí-lo do polo passivo.

Sala de Sessões, em 5 de fevereiro de 2025.

Assinado Digitalmente

Thiago Álvares Feital – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurelio 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 e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO**Do lançamento**

A autuação (fls. 02-80), com relatório fiscal às fls. 82-118, versa sobre Contribuição Previdenciária Patronal, GILRAT, e Contribuições de Terceiros, incidentes sobre valores pagos a segurados empregados e contribuintes individuais, no valor de R\$ 2.353.709,25 decorrentes da exclusão da autuada do Simples Nacional com data retroativa a partir de 01/2013. Foi também aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória, em virtude de não exibição de documento ou livro relacionados com as contribuições previstas na Lei nº 8.212/1991 ou apresentação que não atenda às formalidades legais exigidas.

Da Impugnação

A responsável solidária ADSERVIS apresentou Impugnação (fls. 676-725), argumentando em síntese que:

- a) O presente Auto de Infração é nulo por vício material, tendo em vista que a fiscalização não atendeu aos requisitos para efetuar o lançamento tributário, previstos no art. 142 do CTN, principalmente em razão de não indicar (i) o detalhamento das situações que, em tese, dariam ensejo à exigência das contribuições nas competências de 01/2013 a 12/2016 (não se sabe sequer quais seriam os trabalhadores que prestaram serviços, e cuja remuneração atrairia a exigência das contribuições); e (ii) os documentos e informações que permitiram a apuração das bases de cálculo apresentadas no "Demonstrativo de Apuração" anexo ao presente Auto de Infração.
- b) Ao longo do procedimento fiscal, conforme bem destaca o Relatório Fiscal, as empresas FABÍOLA-ME e TEMPO EXATO foram diversas vezes intimadas para apresentação de esclarecimentos e entrega de documentos. Contudo, a mesma oportunidade não foi dada à empresa Impugnante, considerada responsável tributária por sucessão empresarial, tendo apenas sido notificada do Auto de Infração lavrado.
- c) Ocorreu a decadência do direito de o fisco realizar o lançamento das contribuições relativas aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2013 (competências de 01/2013 a 12/2013), uma vez que foi intimada do presente auto de infração em 15/01/2019. Ainda que se entenda pela aplicação do prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN, o prazo para seu lançamento teria início em 01/01/2014, encerrando-se em 01/01/2019.
- d) não se configuram no presente caso todos os requisitos da responsabilidade por sucessão prevista no art. 133 do CTN; não houve alinhamento das vontades das partes; não houve aquisição do fundo de comércio (a universalidade dos bens);

- e) em dezembro de 2016, a Impugnante foi procurada pela Síndica de um dos condomínios tomadores de serviços do "Grupo Tempo Exato", que a informou sobre o interesse na contratação de nova empresa prestadora dos serviços de asseio e limpeza, incluindo portaria e zeladoria, em razão da falha na prestação dos serviços pelo referido Grupo; o Grupo estava deixando de cumprir com suas obrigações contratuais, atrasando o pagamento de salários e benefícios trabalhistas aos funcionários, prestadores do serviço terceirizado - observada a oportunidade, a Impugnante, ainda através de contatos realizados com integrantes do sindicato, e contando com a divulgação "boca a boca" promovida pela citada Síndica, conforme indicado em depoimento reproduzido acima, obteve acesso a uma listagem de empresas e condomínios residenciais que tomavam serviços do "Grupo Tempo Exato".
- f) realizou visitas aos clientes do grupo que condicionaram a contratação da impugnante à manutenção dos funcionários contratados pelo "Grupo Tempo/Exato" e total isenção de responsabilidade dos Tomadores quanto às dívidas trabalhistas deixadas pelo "Grupo Tempo Exato".
- g) para atender às condições impostas pelos seus clientes-alvo, a Impugnante realizou a abordagem direta dos então empregados do "Grupo Tempo Exato", fornecendo-lhes a manutenção de seus postos;
- h) somente após os clientes formalizarem suas intenções de contrato, é que foram feitos os contatos com o escritório de contabilidade do "Grupo Tempo Exato", para o adimplemento dos débitos trabalhistas e aproveitamento dos empregados. Em momento algum houve contato direto entre as empresas (Fabíola-Me/Tempo Exato e Impugnante).
- i) absorveu apenas parcela dos serviços que antes eram prestados pelo "Grupo Tempo Exato". Diversas outras empresas - concorrentes da Impugnante - procederam da mesma forma que a Impugnante, na busca de angariar os antigos clientes do "Grupo Tempo Exato", e tiveram êxito.
- j) em todas as ações trabalhistas indicadas pela fiscalização foi reconhecida a ilegitimidade passiva da impugnante para responder pelos débitos do "grupo Tempo Exato", uma vez que inexistiu a sucessão empresarial alegada pelos reclamantes.
- k) Analisando-se, comparativamente, os anexos 11, 12 e 13 do Relatório Fiscal, verifica-se que a Impugnante foi contratada por menos da metade dos antigos clientes de ambas as empresas. Mais da metade dos clientes antigos do "Grupo Tempo Exato" não receberam, ou não aceitaram a proposta comercial da Impugnante.

- l) a manutenção dos profissionais foi uma exigência que partiu dos tomadores, e que essa exigência também esteve alinhada aos interesses da Impugnante, pois minorava os custos da prestação do serviço, bem como os riscos naturalmente decorrentes de toda e qualquer substituição de um profissional envolvido com segurança patrimonial, a Impugnante contratou parte dos funcionários que antes prestavam serviços ao "Grupo Tempo Exato".
- m) Todas as empresas que obtiveram sucesso na abordagem dos clientes do "Grupo Tempo Exato" participaram ativamente dos processos de homologação das rescisões dos funcionários vinculados aos contratos por elas assumidos.
- n) a manutenção dos funcionários prestadores foi uma das principais condições comerciais exigidas pelos novos clientes da Impugnante. Além disso, e conforme afirmado pelo próprio contador (item 34 do Relatório Fiscal) na época dos fatos não se tinha ideia do paradeiro dos representantes do "Grupo Tempo Exato", o que inviabilizaria a ágil rescisão dos contratos de trabalho pela "via ordinária".
- o) Em razão deste cenário, em que a Impugnante necessitava da ágil regularização da situação dos contratos de trabalho e de prestação de serviços, visando o atendimento das exigências dos novos clientes, foram relativizadas determinadas formalidades para a realização dos pagamentos dos débitos trabalhistas pendentes.
- p) a Impugnante realizou o pagamento de valores devidos pelo Grupo aos seus empregados para que se assegurasse a isenção de responsabilidade trabalhista das tomadoras dos serviços, novos clientes da Impugnante.
- q) ainda que não houvesse a formalização através de termo de distrato, o simples fato da repentina ausência do "Grupo Tempo Exato" na administração dos contratos de prestação de serviços, com a interrupção do pagamento dos prestadores dos serviços, representa o descumprimento contratual, levando ao seu desfazimento.
- r) os contratos firmados tiveram como base o contrato padrão de prestação de serviços, adotado pela Impugnante em todas as suas contratações, contendo, sim, cláusulas padronizadas. Contudo, há circunstâncias específicas estipuladas nos contratos para os casos dos ex-clientes do "Grupo Tempo Exato".
- s) Mantendo-se o entendimento do Fisco acerca da aplicação do art. 133 do CTN ao presente caso, deve ser, ao menos, reconhecida a limitação da responsabilidade tributária atribuída à Impugnante apenas em relação à

parcela do Fundo de Comércio que, supostamente, teria sido a ela repassado. Sua responsabilidade somente poderia ser reconhecida, na pior das hipóteses, de modo proporcional aos contratos que passaram a ser atendidos pela Impugnante, e não à totalidade apurada pelo Fisco para os anos de 2013 a 2016.

- t) Ainda em caso de manutenção da presente autuação, reconhecendo-se a responsabilidade da Impugnante por força do art. 133 do CTN, deve ser, ao menos, afastada a exigência das multas majoradas pela suposta ocorrência de fraude, dolo ou simulação e pela não entrega de documentos previdenciários. aplicadas à Impugnante, haja vista não ter praticado qualquer infração. O Superior Tribunal de Justiça já firmou entendimento através de recurso representativo de controvérsia (art. 543-C do CPC), de que somente pode ser imposta a responsabilidade pela multa ao responsável solidário por sucessão, caso as penalidades já tenham sido constituídas, via auto de infração, à época da sucessão.
- u) a Impugnante não foi intimada, não tomou conhecimento da intimação, nem sequer sabia da existência de procedimento de fiscalização constituído em face do "Grupo Tempo Exato" (conforme exposto no item 3.1), portanto, não pode ser punida pela falta de entrega de documentos por aquela empresa.
- v) ainda que se considere legítima a imposição de multa à Impugnante, que em momento algum agiu imbuída de má-fé, ou visando gerar prejuízos ao erário, tal penalidade deve respeitar o princípio da equidade (art. 108, IV, do CTN) e do não-confisco (art. 150, IV, da CF/88), sob pena de ser considerada abusiva.

Os responsáveis solidários Israel Fontanela da Silva e Sirilo Severo Redante apresentaram Impugnação (fls. 2.998 -3.009), argumentando em síntese que:

- a) Não foram intimados para participar do procedimento de fiscalização, ou apresentar esclarecimentos quanto aos fatos que motivaram a autuação fiscal.
- b) A Fiscalização não apresenta, em momento algum, quais seriam os fundamentos de fato que levariam a conclusão de que àqueles poderia ser atribuída a solidariedade na forma como pretendida.
- c) Não basta a simples afirmação da existência de um interesse comum no caso concreto para que esteja caracterizada a responsabilidade solidária de que trata o citado art. 124, I do CTN. Isso porque, o interesse comum deverá ser um interesse jurídico e não um interesse meramente econômico. O E. STJ já decidiu.

- d) Como é pacífico na jurisprudência do CARF, para que se possa atribuir a responsabilidade pessoal de que trata o art. 135, III do CTN é necessário estar comprovada a existência do elemento doloso do dirigente. No presente caso se exige solidariamente dos Impugnantes o recolhimento de Contribuições Previdenciárias supostamente devidas pela "Grupo TEMPO EXATO". Logo, a exigência vinculada a presente autuação não guarda qualquer relação jurídica com operações realizadas com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, tampouco mediante fraude.

Do Acórdão de Impugnação

Em seguida, a DRJ deliberou (fls. 3115-3135) pela procedência parcial da Impugnação, mantendo-se parcialmente o crédito tributário, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

DECADÊNCIA. EXISTÊNCIA DE FRAUDE.

Na hipótese de comprovada existência de fraude, a contagem do prazo decadencial quinquenal inicia-se no primeiro dia do ano seguinte a que o crédito poderia ser constituído.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS DA RESPONSÁVEL POR SUCESSÃO. IMPOSSIBILIDADE. DESCARACTERIZAÇÃO. ENUNCIADO Nº 46 DA SÚMULA CARF.

O procedimento de fiscalização tem natureza inquisitorial, com a finalidade de formar o convencimento da autoridade fiscal, e a ampla defesa é franqueada ao sujeito passivo no curso do processo administrativo fiscal. Assim, não é requisito de validade do auto de infração a intimação prévia da responsável por sucessão para o fornecimento dos livros e documentos exigidos da empresa fiscalizada, principalmente quando o evento sucessório ocorreu de forma irregular.

RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DE SOCIEDADE. TRANSFERÊNCIA DE CLIENTES E DE EMPREGADOS. QUITAÇÃO DE DÍVIDAS TRABALHISTAS DA EMPRESA DISSOLVIDA. CARACTERIZAÇÃO.

Resta caracterizada a sucessão empresarial apta a gerar a responsabilidade tributária da sucessora, quando esta dá continuidade à execução dos contratos de prestação de serviços da empresa dissolvida de forma irregular, recebe por transferência sem rescisão do contrato de trabalho parcela expressiva da mão de obra especializada que realizava a atividade fim da empresa e quita dívidas trabalhistas da sucedida.

RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS. EXCLUSÃO.

Deve ser excluído do pólo passivo aquele sócio que não tenha sido comprovado o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

FUNDO DE COMÉRCIO. EMPRESA PRESTADORA DE MÃO DE OBRA.

A clientela é a parte significativa de uma empresa de prestação de mão de obra.

MULTA. RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO. ENUNCIADO Nº113 DA SÚMULA CARF.

A responsabilidade tributária do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão, independentemente de esse crédito ser formalizado, por meio de lançamento de ofício, antes ou depois do evento sucessório.

MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. EMPRESA SUCESSORA.

Exclui-se a responsabilidade da sucessora quando esta não foi intimada a suprir a omissão do contribuinte.

JUROS MORATÓRIOS. SELIC. INCIDÊNCIA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A decisão recorrida (i) reconheceu a decadência parcial dos créditos das competências 01 a 11/2013 mais o do 13º salário, determinando sua exclusão do lançamento; (ii) afastou da Adservi e seus sócios a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória; e (iii) excluiu Sirilo Severo Redante do polo passivo da autuação.

Do Recurso Voluntário

Os responsáveis solidários ADSERVIS (fls. 3333-3385) e Israel Fontanella da Silva (fls. 3388-3401) recorreram da decisão de primeira instância, reiterando os argumentos da impugnação.

Do Recurso de Ofício

Considerando que a decisão de primeira instância exonerou parte do crédito tributária, esta sujeita-se a recurso de ofício.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Thiago Álvares Feital**, Relator

Do recurso de ofício

Conquanto a decisão de primeira instância consigne a existência de recurso de ofício, este não pode ser conhecido, tendo em vista que o crédito exonerado é inferior a 15 milhões de reais, valor de alçada estabelecido na Portaria do Ministério da Fazenda nº 23/2023.

Do recurso voluntário

Tendo em vista que os Recorrentes aduzem em recurso os mesmos argumentos apresentados na Impugnação, sem apresentar quaisquer razões capazes de modificar o entendimento naquela decisão exposto, adoto os fundamentos do voto condutor do Acórdão de Impugnação, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023, para manter a decisão de primeira instância. Destaco abaixo os mais pertinentes:

[...]

A responsável solidária atuada alega que a fiscalização não atendeu aos requisitos para efetuar o lançamento tributário, previstos no art. 142 do CTN, principalmente em razão de não indicar (i) o detalhamento das situações que, em tese, dariam ensejo à exigência das contribuições nas competências de 01/2013 a 12/2016 (não se sabe sequer quais seriam os trabalhadores que prestaram serviços, e cuja remuneração atrairia a exigência das contribuições); e (ii) os documentos e informações que permitiram a apuração das bases de cálculo apresentadas no "Demonstrativo de Apuração" anexo ao presente Auto de Infração.

A alegação é improcedente.

Conforme descrito nos itens 101 e 102 do Relatório Fiscal (fls. 82/118), em razão da equivocada opção pelo Simples Nacional e da insistência de se declarar optante, mesmo após a emissão de ato declaratório de exclusão, a empresa Fabíola deixou de oferecer à tributação e de recolher as contribuições patronais e de Terceiros, devidas sobre os totais das remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais em todo o período objeto de fiscalização.

Prosseguindo, o item 104 do Relatório Fiscal diz que o Crédito Tributário, incluído no presente Auto de Infração corresponde às contribuições a cargo da empresa, destinadas à seguridade social e às contribuições para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidentes sobre o total das remunerações devidas ou creditadas a qualquer título aos segurados empregados que lhes prestaram serviços, declaradas em GFIP, no período fiscalizado.

Portanto, desnecessário a indicação dos nomes de todos segurados da empresa sucedida e as respectivas remunerações que compuseram a base de cálculo do lançamento, uma vez que a fiscalização simplesmente tomou os valores declarados em GFIP, e, de pleno acesso à empresa sucessora.

[...]

A impugnante alega que o auto de infração seria nulo por cerceamento do direito de defesa, uma vez que não teria sido intimada a apresentar esclarecimentos na fase de fiscalização. Sua alegação é improcedente uma vez que este procedimento não é condição de validade do auto de infração. Com efeito, os trâmites que precedem à lavratura do auto de infração têm natureza inquisitorial e visam munir a autoridade fiscal dos elementos necessários à formação de sua convicção.

Por outro lado, deve ser registrado que o evento sucessório e a dissolução da sucedida ocorreram sem o cumprimento das formalidades necessárias a lhe dar publicidade, o que dificulta a atuação fiscal e não pode ser usado como argumento de defesa de quem lhe deu causa.

A despeito disso, conforme relato fiscal e documentos dos autos, a Adservis foi regularmente intimada por diversas vezes, inclusive para apresentar esclarecimentos e documentos jurídicos relacionados aos pagamentos de verbas salariais, rescisórias e FGTS aos empregados das empresas Tempo e Fabíola. Portanto, a Adservis tinha conhecimento da fiscalização que estava em curso e poderia ter diligenciado para que a autoridade fiscal recebesse os documentos necessários para o total esclarecimento dos fatos, o que inclui os livros e documentos previdenciários.

Por fim, deve ser registrada a existência de enunciado de Súmula CARF, com efeito vinculante, em relação a essa matéria:

Súmula CARF nº 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Rejeita-se assim o argumento de nulidade por cerceamento do direito de defesa.

[...]

Em relação à responsabilidade que lhe foi atribuída, a impugnante alega que é indevida, uma vez que não teria ocorrido a realização de negócios entre supostas sucessora e sucedida. Sob seu ponto de vista, não haveria trespasse, mas mera concorrência com a busca de ampliação do espaço no mercado.

Também essas alegações não merecem prosperar. Antes, porém, de enfrentar seus argumentos, é pertinente a transcrição da norma invocada pela autoridade fiscal, extraída do CTN:

Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual,

responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:

I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

II - subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.

(...) O termo “fundo de comércio”, na majoritária doutrina pátria, recebeu equivalência a estabelecimento comercial. Ou seja, para os doutrinadores brasileiros, estes termos seriam equivalentes.

Válido destacar o que diz Miguel Reale, na Exposição de Motivos do Anteprojeto do Código Civil, ao argumentar sobre o Livro II – Atividade Comercial:

“Dessarte, o tormentoso e jamais claramente determinado conceito de “ato de comércio” é substituído pelo de “empresa”, assim como a categoria de “fundo de comércio” cede lugar à estabelecimento.”

Segundo determina o art. 1.142 do Código Civil (Lei nº 10.406, de 2002):

Art. 1.142. Considera-se estabelecimento todo complexo de bens organizado, para exercício da empresa, por empresário, ou por sociedade empresária.”

O artigo, que não encontra correspondente no Código Civil de 1916, não é claro em sua definição do que seja estabelecimento. Apenas dá uma diretriz para o estudo a respeito. Vejamos, portanto, a posição de Nelson Nery Junior e Rosa Maria de Andrade Nery a respeito:

“Estabelecimento empresarial é o complexo de bens, materiais e imateriais, organizados pelo empresário ou sociedade empresária, para o fim de exercício da empresa (que é uma atividade). Esses bens devem estar organizados para a atividade da empresa, vale dizer, devem ter escopo produtivo bem como ligação intrínseca entre si – ligação funcional – para que possam constituir-se e caracterizar-se como integrantes do estabelecimento. Um conjunto ou agrupamento de bens isolados, sem a ligação funcional, em princípio não se caracteriza como estabelecimento, mas sim como integrante do patrimônio do empresário ou da sociedade empresária. O estabelecimento empresarial (ou fundo de comércio) não pode ser confundido com o patrimônio da sociedade.”

Entende-se, assim, que o fundo de comércio corresponde ao conjunto de bens corpóreos e incorpóreos organizados pelo empresário para a exploração da atividade econômica.

A questão posta no presente caso é determinar se houve ou não a aquisição do fundo de comércio. Primordial para encontrar a resposta é considerar que se trata de uma sucessão fraudulenta, feita longe da legalidade. Portanto, torna-se

impraticável o Fisco comprovar a aquisição completa do fundo de comércio. Entretanto, para o ramo de atividade das empresas envolvidas é indiscutível que a clientela seja fortemente a parte mais relevante do fundo de comércio. E a transferência da clientela ficou comprovada nos autos, conforme será visto a seguir.

Além da aquisição do fundo de comércio, exige o art. 133 do CTN a continuidade da atividade econômica. No presente caso, os dois requisitos praticamente se confundem, pois a clientela específica adquirida, que representa o fundo de comércio, tem como consequência óbvia a continuação da atividade econômica.

Na hipótese em análise, conforme foi bastante salientado pela impugnante, a clientela da sucedida tinha relevância suficiente para que ela fizesse sacrifícios financeiros em ordem de obtê-la. Com efeito, não é usual no mercado que uma empresa pague para ter clientes, como foi realizado no caso concreto quando foram quitadas dívidas do Grupo Exato para que houvesse continuidade dos contratos pela Adservi. Portanto, a carteira de clientes era um bem que compunha o estabelecimento da fiscalizada.

E não é possível, por outro lado, afirmar que esses clientes foram conquistados em simples condições de concorrência de mercado, sem a interferência de negociações com a fiscalizada. A impugnante teve acesso aos seus contratos e ofereceu aos clientes condições privilegiadas para sua manutenção quando, em atividade coordenada com o Grupo Exato, identificou seus passivos trabalhistas e os quitou. Ofereceu, portanto, um benefício ao Grupo Exato, que obteve ganho financeiro quando seus passivos deixaram de existir. Houve pagamento e ele foi determinante para a continuidade dos contratos com os clientes, eis que afastou destes a possibilidade de virem a responder pelos débitos trabalhistas.

Não merece melhor sorte a afirmação de que não houve continuidade por ela de todos os contratos mantidos pelo Grupo Exato. A uma, porque esses contratos podem ter simplesmente expirado ou sido rescindidos por ausência de pagamento ou outros eventos naturais às relações empresariais e de consumo. A duas, porque é natural em operações desse tipo que parte dos clientes não se mantenha fiel ao estabelecimento transferido.

Assim, a carteira de clientes compunha sim o estabelecimento e o mesmo pode ser dito em relação ao seu corpo funcional. Nesse caso, a fundamentação pode ser extraída, sem embargo, do texto apresentado pela defesa, de onde se extrai:

Conforme narrado no item n. 4.2, supra, os serviços prestados pelo "Grupo TEMPO EXATO" e pela Impugnante são serviços de limpeza e conservação. A prestação desse tipo de serviço inclui também o serviço de portaria, e impõe o emprego de profissionais para monitorar o acesso de pessoas a bens imóveis, e para realizar a limpeza e conservação de seus interiores, garantindo que se preserve sua integridade e segurança.

Desta maneira, o profissional que será alocado para a prestação desse serviço deve, necessariamente, estar familiarizado com a rotina de seus tomadores, entrando em contato direto com os mais variados sistemas informatizados de segurança e monitoramento. Em muitos casos o profissional dedicado à prestação dos serviços passa a ser um profissional da mais alta confiança do contratante.

Nesse contexto, é plenamente compreensível que, para o tomador do serviço, a substituição do profissional de segurança dedicado ao serviço pode representar um "trauma" que, sempre que possível, deve ser evitado. Isso porque, pelas características do serviço prestado, a troca do profissional alocado no cliente pode representar um risco potencial ao tomador, posto que tanto o antigo profissional, como o novo, pode eventualmente se valer das informações obtidas para facilitar eventuais quebras de segurança, refletindo, assim, em potencial risco patrimonial.

Nas circunstâncias relatadas pela autoridade fiscal, e que são corroboradas pelos termos da defesa, vê-se que houve negociação que envolveu, como é natural, prospecção em relação à manutenção dos ativos que eram relevantes para o negócio (clientes e empregados), benefício financeiro para a empresa sucedida e acesso às informações dessa empresa. O encerramento das atividades da sucedida e sua continuidade pela sucessora revelam sim a existência de acordo entre elas, o que pressupõe a existência de negociação.

É natural que parte da clientela não se mantenha fiel no processo de sucessão empresarial, também é característico dessas operações que haja redução do corpo funcional.

Isso porque parte das atividades será absorvida pela estrutura já existente na sucessora, o que inclusive aumenta sua competitividade pela redução de custos.

O pagamento de salários vencidos, verbas rescisórias e FGTS realizado pela Adservi em nome do Grupo Exato são provas irrefutáveis da existência de negociação entre a impugnante e a sucedida. A impugnante alega que os acertos salariais foram exigências das tomadoras, que temiam serem responsabilizadas pela falta do Grupo Exato. Ora, se de fato fosse essa a intenção, é óbvio que os pagamentos seriam em nome dos tomadores e não em nome do Grupo Exato. Particularmente "interessante" é o uso de recibos de pagamento com o timbre da empresa Fabíola.

Outra prova cabal da existência da negociação entre a impugnante e a sucedida para aquisição dos clientes é a quantidade de contratos transferidos do Grupo Exato para a Adservi. A impugnante alega que "apenas" 44 contratos foram transferidos. Trata-se de uma quantidade mais do que significativa a provar a interferência direta do Grupo Exato na transferência dos seus clientes.

A partir do exposto, pode ser afirmado que a impugnante não apresentou nenhum argumento suficiente para afastar as conclusões apresentadas pela

autoridade fiscal e que justificaram a atribuição de responsabilidade realizada. Por outro lado, não existe previsão legal para que a responsabilidade seja limitada ao percentual dos contratos que foram mantidos, o que se justifica pelo fato de que a perda de parte da clientela é um risco natural do negócio, que não pode ser transferido para a fazenda pública.

Assim, não há dúvida que houve sim a transferência por meio de aquisição do fundo de comércio. Portanto satisfeitas as condições do art. 133 do CTN.

Em relação às alegações da impugnante que a Justiça do Trabalho reconheceu a inexistência de sucessão trabalhista pleiteada pelos reclamantes, deve ser dito que a afirmação não é verdadeira. Na verdade, o que se observa nos processos anexados aos autos pela impugnante (naturalmente, especificamente aqueles processos de seu interesse) é que as reclamantes (a maior parte são mulheres que trabalham nesse ramo de atividade, geralmente, de baixa remuneração) não levaram elementos suficientes aos autos para a comprovação da sucessão trabalhista, como se constata no trecho de uma sentença (fl.1.259), verbis:

RESPONSABILIDADE DAS RECLAMADAS

Embora a Autora alegue sucessão empresarial não há nada nos autos que indique referida transação, ônus que lhe competia na forma dos arts. 818 da CLT c/c art. 373, I do CPC.

O presente caso, a existência da sucessão tributária foi fartamente comprovada pelas provas apresentadas pela fiscalização, portanto, o ônus da prova de provar o contrário caberia à impugnante, o que não foi feito.

Deve ser dito também que os critérios da sucessão trabalhista (arts. 10 e 448 da CLT) são diferentes dos critérios definidos para fins da sucessão tributária.

[...]

A alegação quanto à suposta abusividade das multas por violação aos princípios da equidade e do não-confisco não podem ser enfrentados por este órgão administrativo, uma vez que estão fora do seu campo de competência. Com efeito, essa linha de argumentação tem como fundamento último a declaração de inconstitucionalidade da lei tributária, o que é vedado para a instância administrativa, a quem cabe aplicar a lei de ofício. Nesse sentido, destaca-se o seguinte enunciado da Súmula CARF:

Súmula CARF n.º 2

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

[...]

Em relação à multa, contudo, veja-se que se aplica ao presente caso a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do CTN, uma vez que a Lei nº 14.689/23 reduziu a multa qualificada de 150% para 100%.

[...]

Alega-se que não deve incidir juros de mora (Selic) sobre a multa de ofício.

Também essa argumentação carece de base legal e já foi enfrentada amiúde pela jurisprudência administrativa rendendo ensejo para um enunciado da Súmula CARF com efeito vinculante para a Administração Tributária:

Súmula CARF n.º 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

[...]

A presença de fraude no lançamento é evidente, na medida que houve uma sucessão empresarial de fato com simulação, e sem que o Sujeito Passivo tenha cumprido com suas obrigações fiscais e previdenciárias, nem deixado bens suficientes para satisfazer as obrigações tributárias e previdenciárias devidas.

Além do que o comportamento reiterado da autuada em declarar-se como optante do Simples Nacional, mesmo após ser excluída por diversas vezes, demonstra de forma irrefutável a presença de sonegação.

Portanto satisfeitas as condições exigidas para a qualificação da multa expressas no art. 44, I, §1º da Lei n. 9.430/1996 c/c art. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/1964.

RETROATIVIDADE BENIGNA

Finalmente, destaco da argumentação da Recorrente o tópico relativo à decadência que merece análise à parte. A este respeito, afirma:

A DRJ entendeu pela aplicação do prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN – cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, para reconhecer a decadência do crédito tributário relativo aos períodos indicados.

Porém, para a determinação do prazo decadencial em questão, a DRJ adotou como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte ao vencimento do crédito tributário, em evidente deturpação do disposto no art. 173, I, do CTN, eis que o lançamento do crédito tributário já poderia ter sido realizado desde o momento da ocorrência do seu fato gerador!

Em razão da adoção do citado entendimento, a DRJ concluiu pela manutenção do débito relativo a 12/2013, vez que tendo seu vencimento ocorrido em 20/01/2014, o termo inicial do prazo decadencial seria deslocado para 01/01/2015, afastando, assim a decadência em relação a citada competência.

Ora, Senhores Conselheiros, o dispositivo do art. 173, I, do CTN em momento algum adota a data de vencimento do crédito tributário como marco para contagem do prazo decadencial.

Sem razão, porém.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o vencimento da obrigação relativa à competência de dezembro ocorre em janeiro do ano seguinte. Assim, na hipótese de aplicação do art. 173, I, do CTN — como é o presente caso —, é apenas em janeiro do ano subsequente ao do vencimento da obrigação que se inicia a contagem do prazo decadencial relativo àquela competência.

Finalmente, veja-se que, em relação ao responsável solidário Israel Fontanela da Silva, o Fisco não logrou caracterizar de maneira individualizada os atos praticados por ele e que caracterizariam a prática de atos dolosos contrários ao interesse do contribuinte e com violação à lei, contratos e estatutos. Deste modo, impõe-se a sua exclusão do polo passivo da autuação.

Conclusão

Pelo exposto, não conheço do recurso de ofício; dou provimento parcial ao recurso voluntário da ADSERVIS, para reduzir a multa qualificada para 100%, em virtude da retroatividade benigna; e dou provimento parcial ao recurso voluntário de Israel Fontanela da Silva, para excluí-lo do polo passivo.

Assinado Digitalmente

Thiago Álvares Feital