



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16004.720280/2017-22
ACÓRDÃO	2102-003.544 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de dezembro de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	GWP FORT SERVICOS PROFISSIONAIS LTDA – ME E OUTROS FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/07/2017

EXCLUSÃO DO SIMPLES. EFEITOS. LANÇAMENTO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS DECORRENTES.

Uma vez promovida a exclusão do SIMPLES NACIONAL, sujeitar-se-á o contribuinte, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas e proceder-se-á, se for o caso, a lavratura de auto de infração para a exigência do crédito tributário devido.

PREVIDENCIÁRIO. GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Caracterizada a participação de empresas em grupo econômico, estas serão responsáveis solidárias perante os créditos tributários relativos às contribuições sociais, independentemente da existência de interesse comum, à luz da Súmula CARF nº 210.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. LIVROS E DOCUMENTOS.

Constitui infração à legislação deixar a empresa de exibir livros ou documentos relacionados com as contribuições ou apresentá-los sem atender às formalidades legais exigidas ou contendo informação diversa da realidade, ou, ainda, com omissão de informação verdadeira.

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

O artigo 135, III, do CTN responsabiliza os administradores por atos por eles praticados em excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Para que se possa ter como caracterizada tal hipótese é imprescindível que a autoridade lançadora individualize a conduta

praticada por cada administrador. Ausente tal identificação, por descrição insuficiente no auto de infração, é de ser excluída a responsabilidade

RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. ART. 124, I DO CTN.

A responsabilidade tributária prescrita no art. 124, inciso I do CTN pressupõe a partilha do mesmo fato gerador pelos interessados, o que não se configura com a presença de um simples interesse econômico do responsabilizado na prática do fato gerador tributado.

O conceito de interesse comum do art. 124, I, do CTN, somente se presta para atribuir responsabilidade solidária entre duas ou mais pessoas que realizam conjuntamente o "fato gerador" do tributo, todos assumindo a condição direta de contribuinte. O art. 124, I, do CTN não é uma norma de atribuição de responsabilidade à terceiro.

MULTA. OBSERVÂNCIA DE ENTENDIMENTO VINCULANTE DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. REDUÇÃO.

Consoante o decidido no Tema de Repercussão geral STF nº 863, faz-se devida a redução da multa ao patamar de 100%, ainda que em decorrência de fraude ou simulação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário de GWP Fort Serviços Profissionais Ltda para limitar a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, em face da legislação superveniente mais benéfica. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário dos responsáveis solidários GWT Force Serviços Profissionais Ltda, G4 Serviços Especializados Ltda e Guardiã Serviços Especializados Ltda. Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário de Elmo Gabriel Gomes, Luciana Verzaro dos Santos Gomes, Hedwiges Rocha Tochetto, Wagner Glockshuber e Ângela de Oliveira Faria para exclusão da responsabilidade passiva solidária. Vencidos o conselheiro José Márcio Bittes, que negou provimento, e o conselheiro Cleberson Alex Friess, que deu provimento parcial para excluir o vínculo de responsabilidade apenas de Hedwiges Rocha Tochetto, Wagner Glockshuber e Ângela de Oliveira Faria.

Assinado Digitalmente

YENDIS RODRIGUES COSTA – Relator

Assinado Digitalmente

CLEBERSON ALEX FRIESS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, André Barros de Moura (substituto integral), Cleberston Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto por GWP Fort Serviços Profissionais LTDA - ME (responsável principal) (fls. 1.900/1.939), e Recursos Voluntários interpostos pelos responsáveis solidários: **(i)** G4 Serviços Especializados LTDA (fls. 2.049/2.068); **(ii)** Guardiã Serviços Especializados em Zeladoria LTDA (fls. 2.182/2.199); **(iii)** GWT Force Serviços Especializados LTDA. – ME (fls. 2.314/2.331); **(iv)** Angela de Oliveira Faria (fls. 2.445/2.468); **(v)** Hedwiges Rocha Tochetto (fls. 2.580/2.600); **(vi)** Elmo Gabriel Gomes (fls. 2.712/2.730); **(vii)** Luciana Verzaro dos Santos Gomes (fls. 2.978/2.995); **(viii)** Wagner Glockshuber (fls. 3.108 /3.128); **(ix)** Gustavo Glockshuber – apresentou “Contrarrazões ao Recurso de Ofício” (fls. 2.848/2.866), em face do Acórdão nº 07-43.502 (fls. 1.692/1.752) datado de 26/02/2019 e prolatado pela 5ª Turma da Delegacia da Julgamento da Receita Federal do em Florianópolis, cujo dispositivo considerou procedente em parte as impugnações para afastada a responsabilidade solidária pelos créditos tributários devidos à Outras Entidades e Fundos (fls. 25/36) e excluir a responsabilidade passiva solidária do Sr. Gustavo Glockshuber.

2. O acórdão está assim ementado:

- **ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**
- **Período de apuração: 01/01/2013 a 31/07/2017**
- **CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

- Não há cerceamento de defesa quando o Auto de Infração (AI) e seus anexos integrantes são regularmente cientificados ao sujeito passivo, sendo-lhe concedido prazo para sua manifestação, e quando esteja discriminada a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a autuação, tendo sido observados todos os princípios que regem o processo administrativo fiscal. Tendo o Auditor Fiscal autuante demonstrado, de forma clara e precisa, os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos moldes da legislação de regência, não há que se falar em nulidade da autuação.
- **EXCLUSÃO DO SIMPLES. EFEITOS. LANÇAMENTO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS DECORRENTES.**
- Uma vez promovida a exclusão do SIMPLES NACIONAL, sujeitar-se-á o contribuinte, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas e proceder-se-á, se for o caso, a lavratura de auto de infração para a exigência do crédito tributário devido.
- **ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITES DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.**
- As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade.
- **MULTA. PERCENTUAL. CONFISCO.**
- O percentual da multa aplicada está de acordo com a legislação de regência, sendo incabível à instância administrativa manifestar-se a respeito de eventual alegação de afronta a princípios constitucionais, como da vedação ao confisco e da capacidade contributiva.
- **ENDEREÇO PARA CIÊNCIA POSTAL. PREVISÃO LEGAL.**
- A legislação vigente determina que as intimações devem ser endereçadas ao sujeito passivo no domicílio fiscal eleito por ele. Inexiste previsão legal para envio ao endereço do procurador.
- **PROVAS. JUNTADA POSTERIOR. INDEFERIMENTO.**
- A prova documental deverá ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; que se refira a fato ou a direito superveniente; ou que se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.
- **DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO**
- Cabe ao julgador administrativo apreciar o pedido de realização de diligência, indeferindo-o se a entender desnecessária, protelatória ou impraticável.
- **ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**
- Período de apuração: 01/01/2013 a 31/07/2017
- **SOLIDARIEDADE. CONTRIBUIÇÕES PARA CUSTEIO DAS OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS.**
- Inexiste responsabilidade solidária na cobrança de contribuições para as terceiras entidades ou fundos.
- **PREVIDENCIÁRIO. GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.**
- Constitui grupo econômico, de forma a ensejar a imputação da responsabilidade solidária, pela existência de interesse comum, a relação existente entre contribuintes formalmente independentes que têm entre si relações de flagrante confusão patrimonial, comercial e operacional, e, ainda, gerenciamento e administração centralizados nas pessoas dos sócios administradores em comum, verificando-se o interesse no

fracionamento da atividade em utilização irregular de interposta pessoa jurídica.

- As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes da Lei no. 8.212/91.
- **SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM. ART. 124, I, DO CTN**
- São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que se constitua o fato gerador da obrigação principal.
- **SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. ART. 135, III, DO CTN**
- São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos as pessoas indicadas no art. 135, III, do CTN.
- **JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.**
- O crédito tributário não pago integralmente no vencimento é acrescido de juros de mora, qualquer que seja o motivo determinante. Por ser parte integrante do crédito tributário, a multa de ofício também se submete à incidência dos juros nas situações de inadimplência.
- **ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**
- Período de apuração: 01/01/2013 a 31/07/2017
- **OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. LIVROS E DOCUMENTOS.**
- Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de exibir livros ou documentos relacionados com as contribuições ou apresentá-los sem atender às formalidades legais exigidas ou contendo informação diversa da realidade, ou, ainda, com omissão de informação verdadeira.
- **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**
- Período de apuração: 01/01/2013 a 31/07/2017
- **MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA DE 150%.**
- Sempre que restar configurado pelo menos um dos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, o percentual da multa de que trata o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 deverá ser duplicado.
- Impugnação Procedente em Parte
- Crédito Tributário Mantido

3. Extraem-se do Relatório de Procedimento Fiscal transcrito abaixo (fls. 441/472), que o presente processo envolve a exigência de contribuições previdenciárias previstas no art. 22, I, II, III da Lei nº 8.212/1991, em razão da exclusão da empresa do SIMPLES NACIONAL, relativas à parcela dos segurados, parcela da empresa e do empregador, adicional SAT/RAT, e contribuições para outras entidades e fundos, além da previdenciária por descumprimento de obrigação acessória, que pode ser sintetizado da seguinte forma:

Autuação	Valor
Contribuição previdenciária empresa (01/2013 a 06/2017)	R\$ 11.818.899,14
Contribuição previdenciária -SAT/GILRAT (01/2013 a 06/2017)	R\$ 1.818.177,65
Contribuição previdenciária segurados (01 a 13/2013; 05 e 06/2017)	R\$ 315.902,79

Contribuições para outras entidades e fundos (01/2013 a 06/2017)	R\$ 3.419.538,65
Multa previdenciária por descumprimento de obrigação acessória	R\$ 22.840,21
TOTAL	R\$17.395.358,44

I. INTRODUÇÃO:

O presente relatório integra o Auto de Infração - AI emitido sob o n.º acima indicado, o qual tem por finalidade apurar e constituir o crédito relativo a contribuições arrecadadas pela RFB e destinadas a Seguridade Social e a Outras Entidades/Fundos (terceiros) relativas ao período de 01/2013 a 06/2017, tendo como base de incidência os seguintes valores:-

a) valores recebidos por segurados empregados constantes da folha de pagamento a título de ordenados e salários;

b) valores pagos aos sócios a título de retiradas pró-labore;

[...]

2. DAS DILIGÊNCIAS E PROCEDIMENTOS VINCULADOS A ESTA AÇÃO FISCAL:

Após diversas pesquisas e análises fiscais, concluímos que se trata de um grupo econômico de empresas e, nessa linha de direção, houve por bem diligenciar, de forma vinculada a esta ação fiscal, junto a outras três empresas, a saber: -G W T FORCE SERVICOS ESPECIALIZADOS LTDA. – ME, CNPJ 09.942.398/0001-50;

-GUARDIA SERVICOS ESPECIALIZADOS EM ZELADORIA LTDA., CNPJ 10.894.502/0001-67;

-G 4 SERVICOS ESPECIALIZADOS LTDA. – EPP, CNPJ 24.355.391/0001-25.

Os fatores preponderantes para essas diligências foram os seguintes:

- a empresa ora fiscalizada e as diligenciadas encontram-se estabelecida no mesmo endereço;
- a razão social e o objeto social são similares;
- o quadro societário dessas empresas é constituído por pessoas físicas que transitam entre uma e outra em períodos diversos;
- parte dos funcionários são transferidos entre as empresas sob o código de movimentação “N3”, que se refere a “empregado proveniente de transferência de outro estabelecimento da mesma empresa ou de outra empresa, sem rescisão de contrato de trabalho”;
- o responsável pela emissão e encaminhamento das GFIP’s das quatro empresas é a mesma pessoa;

E, assim, foram efetuadas as seguintes Diligências Fiscais:

-RPF 08.1.07.00-2017-00021-4: G W T FORCE SERVICOS ESPECIALIZADOS LTDA. – ME, CNPJ 09.942.398/0001-50;

-RPF 08.1.07.00-2017-00022-2: GUARDIA SERVICOS ESPECIALIZADOS EM ZE-LADORIA LTDA., CNPJ 10.894.502/0001-67;

-RPF 08.1.07.00-2017-00023-0: G 4 SERVICOS ESPECIALIZADOS LTDA. – EPP, CNPJ 24.355.391/0001-25.

Nos três Procedimentos Fiscais, houve pedido de dilação de prazo, após a concessão do qual, foram apresentados os livros Caixa das empresas, porém, sem contemplar a movimentação financeira e bancária; ou seja, nos mesmos termos da GWP FORT. Assim, não obtivemos, em diligência, quaisquer outros elementos, por parte das empresas diligenciadas, que subsidiassem esta ação fiscal.

[...]

E) DA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

Como se vê por todo o acima exposto e, a despeito de sua exclusão do programa SIMPLES NACIONAL, em 30/11/2012 – vide tela SIMPLES NACIONALCONSULTA OPTANTE-, a empresa/sujeito passivo desta ação fiscal continuou a se considerar como optante do citado programa e proceder como se assim fosse, operando comercial e tributariamente nesses termos.

[...]

A empresa apresentou o livro Caixa relativo ao ano calendário de 2013; contudo, o mesmo não contempla a movimentação bancária, especificamente no que tange à conta 0039200-6, do Banco Bradesco S/A, agência 02003, conforme consta da DIMOF do mesmo exercício. Desta forma, incidiu em outra das hipóteses de exclusão, a saber:

[...]

E.1. DOS EFEITOS DECORRENTES DA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

Face à exclusão do SIMPLES NACIONAL, nos termos acima citados, ficou a empresa sujeita ao recolhimento das contribuições previdenciárias previstas no art. 22, incisos I, II e III da Lei 8212/91, assim como às contribuições devidas a Outras Entidades e/ou Fundos (terceiros);

[...]

IV - DAS CONCLUSÕES DA ANÁLISE FISCAL, DO LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E SUA FUNDAMENTAÇÃO JURÍDICO-LEGAL

Da análise detalhada dos documentos apresentados em confronto com todas as informações constantes do Sistema Informatizado da Receita Federal do Brasil, concluímos que estamos tratando com um grupo econômico de empresas, não qualificado juridicamente, mas de fato, e, especificamente quanto à empresa sujeito passivo desta ação fiscal constatamos o que segue. Inicialmente, auto enquadrada no programa SIMPLES NACIONAL, a empresa foi favorecida pelo tratamento tributário simplificado instituído pela Lei Complementar 123/2006, que lhe concede o direito de substituição tributária relativa às contribuições previstas no art. 22 da Lei 8212/91, incidentes sobre sua folha de pagamento de seus segurados empregados e contribuintes individuais prestadores de serviços. Todavia, tendo em vista sua exclusão, nos termos vastamente explicitados na letra "E" do item III, acima, e seu enquadramento FPAS no código 515; ficou sujeita à obrigatoriedade das seguintes contribuições:

- a) valores recebidos por segurados empregados constantes da folha de pagamento a título de ordenados e salários;**
- b) valores recebidos por contribuintes individuais pessoas físicas prestadoras de serviços;**
- c) valores descontados dos segurados empregados;**
- d) valores descontados dos segurados contribuintes individuais;**
- e) valores devidos a Outras Entidades e/ou Fundos (Terceiros);**

V - DA CONFIGURAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO DE EMPRESAS

Por todo o acima exposto, concluímos que restou claramente configurada a existência de um **“grupo econômico” de fato**, voltado para a área de prestação de serviços de manutenção, limpeza, vigilância, zeladoria e afins, mediante cessão de mão-de-obra a empresas e edifícios., do qual faz parte a empresa sujeito passivo desta ação fiscal e as diligenciadas:

-G W T FORCE SERVICOS ESPECIALIZADOS LTDA. - ME - CNPJ 09.942.398/0001- 50

-GUARDIA SERVICOS ESPECIALIZADOS EM ZELADORIA LTDA.- CNPJ 10.894.502/0001-67

-G 4 SERVICOS ESPECIALIZADOS LTDA. - EPP- CNPJ 24.355.391/0001-25

[...]

Enfim, configura-se o grupo econômico de empresas, no caso presente desta ação fiscal, pelos seguintes fatos, os quais encontram-se devidamente explicitados no item III, letra “C”, deste Relatório Fiscal:

a) as empresas em questão possuem um objeto social senão igual, bastante similar;

b) funcionam ou funcionavam no mesmo endereço;

c) assumiram as responsabilidades trabalhistas dos funcionários transferidos entre uma e outra; conseqüentemente, também os tributos e contribuições oriundos dessa transferência;

d) Algumas verbas rescisórias de funcionários da GWP FORT, foram pagas pelas empresas GWT FORCE e GUARDIA LTDA.- vide anexos, a saber:

-ALEX SANDRE DA SILVA- R\$.42,29 (pago pela GWT FORCE conta 39100-Agência 2003- BANCO BRADESCO S/A, em 18/10/2013);

-MAYCON DE OLIVEIRA- R\$.34,32 (pago pela GWT FORCE conta 39100-Agência 2003- BANCO BRADESCO S/A, em 08/11/2013);

-DAVID DA SILVA PINTO- R\$.1.698,10 (pago pela GWT FORCE conta 39100-Agência 2003- BANCO BRADESCO S/A, em 04/10/2013);

-RANDAL BORGES MALAQUIAS- R\$.1.425,52 (pago pela GUARDIA LTDA. conta 43500- Agência 2003- BANCO BRADESCO S/A, em 30/10/2013)

[...]

f) os sócios administradores figuram em mais de uma empresa do grupo, embora em períodos distintos;

g) os sócios e alguns empregados das empresas apresentam parentesco ou relação familiar entre si. Exemplos:

-ELMO GABRIEL GOMES- CPF 337.300.598-15

-LUCIANA VERZARO DOS SANTOS GOMES- CPF 114.037.788-41- **CÔNJUGE DE ELMO GABRIEL GOMES**

-GUSTAVO GLOCKSHUBER – CPF 033.699.648-99

-ALICE BALTENSBERG GLOCKSUBER -CPF 029.747.908-36– **MÃE DE GUSTAVO E WAGNER GLOCKSWHUBER**

-WAGNER GLOCKSHUBER – CPF 998.698.778-53 **IRMÃO DE GUSTAVO GLOCKSHUBER**

-ANGELA DE OLIVEIRA FARIA GOMES- CPF 810.639.626-68

-MARCOS DE OLIVEIRA FARIA- CPF 146.334.098-24 **IRMÃO DE ÂNGELA DE OLIVEIRA FARIA**

-RICARDO FRANCISCO DE OLIVEIRA FARIA-CPF 087.306.778-90 **CÔNJUGE DE ÂNGELA DE OLIVEIRA FARIA**

-MÔNICA TOCHETTO- CPF: 107.549.688-80 **FILHA DE HEDWIGES ROCHA TOCHETTO E ESPOSA DE GUSTAVO GLOCKSHUBER**

Enfim, uma vez configurado o Grupo Econômico de Empresas, ainda que “de fato” e não de direito, impõe-se a responsabilidade solidária das empresas entre si, bem como dos sócios pessoas físicas.

[...]

VIII- DA SONEGAÇÃO FISCAL

Os valores originados deste lançamento fiscal não foram recolhidos e / ou repassados à Receita Federal do Brasil – RFB, tendo em vista que, como já citado, anteriormente no item III, letra “D”, a empresa se auto enquadrando como optante pelo programa SIMPLES NACIONAL, e, apesar de ter sido excluída do mesmo desde 30/11/2012, continuou a assumir a condição de empresa vinculada ao citado programa – SIMPLES NACIONAL- e efetuou todas suas obrigações legais como optante do mesmo, posto que tal vinculação lhe concedia isenção de alguns impostos e contribuições legais. Entre essas está a substituição do recolhimento da contribuição patronal previdenciária, prevista no art. 22 da Lei 8212/91, incisos I e III, bem como também das contribuições destinadas a outras entidades e/ou fundos (terceiros).

Ao declarar-se como vinculada ao SIMPLES NACIONAL, através do código de enquadramento “2” nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social- **GFIP**-, evitou que o sistema SEFIP calculasse as contribuições citadas no parágrafo anterior, o que culminou por reduzir os valores efetivamente devidos à Seguridade Social, resultando, conseqüentemente, na falta dos recolhimentos em questão.

Por este motivo, foi emitida a competente Representação Fiscal para Fins Penais, relativa à sonegação EM TESE configurada.

IX - DA MULTA QUALIFICADA:

A multa de ofício de 150% foi qualificada, tendo em vista a sonegação fiscal descrita no item VI, acima, em atendimento ao previsto na Lei 9430/96, em seu art. 44.

X - DA EMISSÃO DOS AUTOS DE INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

A empresa/sujeito passivo desta ação fiscal, na qualidade de responsabilizada pelo crédito ora lançado, que, refere-se à folha de pagamento dos segurados empregados, incorreu em diversos descumprimentos de obrigações acessórias, a saber, a não declaração e/ou declaração inexata, em GFIP dos fatos geradores da contribuição previdenciária respectiva, a não apresentação de livros e documentos exaustivamente solicitados por esta fiscalização.

Essas condutas configuram obrigações legais acessórias descumpridas, e induzem ao lançamento de Autos de infração por Obrigação Acessória.

[...]

XI - DA APROPRIAÇÃO INDÉBITA

A despeito de este lançamento fiscal contemplar valores devidos à Previdência Social a título de diferenças entre os valores apurados por esta fiscalização e aqueles declarados pela empresa, no que tange aos quais descontos legais dos segurados empregados, não nos foi possível configurar a efetiva retenção dos mesmos por parte da empresa; motivo pelo qual, abstermo-nos de efetuar a respectiva Representação Fiscal para Fins Penais.

5. Ciente da lavratura do auto de infração, houve a protocolo da impugnação pelo sujeito passivo principal – GWP FORT SERVIÇOS (fls.882/919), bem como pelos responsáveis solidários: **(i)** G4 Serviços Especializados LTDA (fls. 1.308/1.340); **(ii)** Guardiã Serviços Especializados em Zeladoria LTDA (fls. 1.207/1.237); **(iii)** GWT Force Serviços Especializados LTDA. – ME (fls. 770/881); **(iv)** Angela de Oliveira Faria (fls. 830/863); **(v)** Hedwiges Rocha Tochetto (fls. 1.431/1.464); **(vi)** Elmo Gabriel Gomes (fls. 1.396/1.416); **(vii)** Luciana Verzaro dos Santos Gomes (fls. 1.246/1.269); **(viii)** Wagner Glockshuber (fls. 1.356/1.389); **(ix)** Gustavo Glockshuber (fls. 1.479/1.512).

6. Nesse sentido, conforme consta dos autos fls. 1.709/1.711, as impugnações podem ser sintetizadas da seguinte forma:

GWP FORT SERVICOS PROFISSIONAIS LTDA – ME

Faz um breve relato dos fatos e afirma que a autuação não pode prosperar, pois:

a) Preliminarmente: o auto se encontra eivado de nulidade, pois:

a. à época dos fatos geradores questionados, a Impugnante se encontrava enquadrada no regime de apuração do Simples Nacional;

b. a base de cálculo utilizada para exigência das contribuições está majorada;

c. em relação aos créditos tributários relativos às contribuições dos segurados, os mesmos se encontram extintos, nos termos do art. 156, inciso II, do CTN; e

d. não prosperam as razões que ensejaram na aplicação da multa pelo descumprimento de obrigação acessória.

b) No mérito:

a. não restou comprovada a fraude necessária para aplicação da multa qualificada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento); e

b. a multa qualificada aplicada é confiscatória, o que é inconstitucional/ilegal.

Das impugnações dos sujeitos passivos solidários

GUARDIA SERVIÇOS ESPECIALIZADOS LTDA. e GWT FORCE SERVIÇOS ESPECIALIZADOS LTDA. apresentam as seguintes alegações:

(i) A correta interpretação do art. 124, I, do CTN é a de que a responsabilidade solidária requer o interesse jurídico comum na relação jurídica de direito privado que faz nascer a obrigação tributária;

(ii) Não restou comprovada a configuração do grupo econômico; e

(iii) Ad argumentandum tantum, se o d. Julgador entender pela configuração do grupo econômico, ainda assim a responsabilidade solidária não se perfectibilizou, tendo em vista que:

a. o simples fato de as empresas pertencerem ao suposto grupo econômico não enseja na responsabilidade solidária pelo pagamento de tributo devido por qualquer delas; e

b. não restou comprovado que a Impugnante concorreu com interesse comum na prática do fato gerador dos débitos exigidos da autuada, requisito firmado pela doutrina e na jurisprudência para a configuração da responsabilidade do art. 124, I, do CTN.

ANGELA DE OLIVEIRA FARIA apresenta as mesmas alegações e a complementação a seguir:

c. a Impugnante não pode responder pela prática de atos praticados durante o período em que não integrava a sociedade participante do suposto grupo econômico, entre 01/2016 e 02/2016.

WAGNER GLOCKSHUBER, da mesma forma, apresentou impugnação semelhante, com acréscimo do item:

c. o Impugnante não pode responder pela prática de atos praticados durante o período em que não integrava a sociedade participante do suposto grupo econômico, entre 01/2016 a 04/2017.

HEDWIGES ROCHA TOCHETTO, também apresentou manifestação similar com o acréscimo abaixo:

c. a Impugnante não pode responder pela prática de atos praticados durante o período em que não integrava a sociedade participante do suposto grupo econômico, entre 11/2016 e 04/2017.

GUSTAVO GLOCKSHUBER, da mesma forma, destacou em sua impugnação detalhe de seu caso em particular:

c. o Impugnante não pode responder pela prática de atos praticados durante o período em que não integrava a sociedade participante do suposto grupo econômico, entre 01/2013 a 11/2015.

G 4 SERVIÇOS ESPECIALIZADOS LTDA - EPP expõe os mesmos argumentos e reforça em sua manifestação o seguinte:

(iv) e se ainda assim este Ilmo. Julgador entender pela configuração do grupo econômico, deve ser afastada a responsabilidade solidária da Impugnante em relação as competências de 01/2013 a 02/2016, considerando que à época sequer estava constituída.

ELMO GABRIEL GOMES conclui em sua manifestação que:

(i) Não restou comprovado que a Impugnante praticou de atos eivados de excesso de poderes ou infração à lei ou ao Contrato Social, dispostos no art. 135, do CTN;

(ii) O mero inadimplemento das contribuições objeto das atuações não é causa suficiente para atribuição da responsabilidade solidária pretendida, tendo em vista o quanto disposto na Súmula nº 430, do STJ; e

LUCIANA VERZARO DOS SANTOS GOMES apresentou os mesmos argumentos de Elmo e incluiu o item abaixo:

(iii) A Impugnante não pode responder pela prática de atos ilícitos praticados após a sua retirada da sociedade, em 21/12/2016, conforme reiterada jurisprudência colacionada ao longo da Impugnação.

7. Em uma primeira análise, a 5ª Turma da DRJ de Florianópolis na sessão de 12/06/2018 (fls. 1.568/1.576), converteu o julgamento em diligência para verificar as informações divergentes entre o despacho constante no processo e o extrato do Portal do SIMPLES NACIONAL, em relação a exclusão do contribuinte do referido regime, conforme se verifica e despacho realizado:

DA NECESSIDADE DE ESCLARECIMENTOS E DILIGÊNCIA

Considerando que a autuação foi baseada na exclusão do Simples Nacional, tem-se que:

1. A fiscalização afirmou que o contribuinte já tinha sido excluído do citado regime especial, por ato do Município de São Paulo-SP, em 30/11/2012, constando do processo extrato do Portal do Simples Nacional na internet;

2. A fiscalização realizou representação para exclusão do contribuinte do regime do Simples Nacional, a partir de 01/01/2013, por meio do processo 16004.720252/2017-13, haja vista ter constatado que o contribuinte incorreu em hipóteses de exclusão, que deveriam ter sido comunicadas pela própria empresa, sem que ela assim procedesse.

3. Em consulta ao processo 16004.720252/2017-13, consta a Representação feita pelo auditor-fiscal, fls. 104-109, com a seguinte conclusão:

Desta forma, concluímos que a empresa em pauta não faz jus ao enquadramento no programa SIMPLES NACIONAL, posto que apresenta diversas hipóteses de embasam sua exclusão – vide item V acima - .

PROPOMOS, então, o encaminhamento da presente Representação ao Senhor Chefe da SAORT desta DRF para operacionalizar a EXCLUSÃO da empresa GWP FORT SEGURANÇA E SERVIÇOS PROFISSIONAIS S/C LTDA.-ME, CNPJ 03.759.592/0001-18, do programa SIMPLES NACIONAL, nos termos legais já anteriormente descritos.

8. A diligência foi realizada e os esclarecimentos prestados conforme fls. 1.577/1.578, destacando que a empresa persistiu no mesmo posicionamento inicial de vinculação ao SIMPLES NACIONAL e, diante da existência das hipóteses de exclusão presentes no período fiscalizado, foi emitida a Representação Fiscal para tal fim, cujo processo constituiu-se pelo nº 16.004.720.252/2017-13, conforme abaixo transcrito:

1. Durante a ação fiscal, conforme descrito no Relatório Fiscal, item III, letra "E", a despeito de ter sido a empresa excluída do programa SIMPLES NACIONAL, por Ato Administrativo constante de seu histórico de eventos obtido junto ao Portal do SIMPLES NACIONAL, observamos que a empresa continuou a considerar-se como optante ao citado programa, como tal tendo se declarado nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social- GFIP-; situação essa que culminou com a redução dos valores

a serem efetivamente recolhidos à Seguridade Social, posto que a vinculação acima descrita impõe ao sistema SEFIP o cálculo das referidas contribuições, com a respectiva substituição tributária prevista em Lei.

2.Tendo em vista que a empresa/sujeito passivo da ação fiscal persistiu no mesmo posicionamento inicial de vinculação ao SIMPLES NACIONAL e, diante da existência das hipóteses de exclusão presentes no período fiscalizado, havemos por bem emitir a Representação Fiscal para tal fim, cujo processo constituiu-se pelo nº 16.004.720.252/2017-13.

3.Tratando-se de contribuinte sob a jurisdição da DERAT, foi o processo encaminhado à mesma, em 11/10/2017, para os procedimentos de exclusão.

Entretanto, não houve pronunciamento célere da mesma sobre a questão; motivo pelo qual, no intuito de prevenir o instituto da “decadência”, havemos por bem, utilizar-mo-nos da exclusão de ofício já existente e efetuamos o lançamento do crédito tributário constituído pelo processo em referência, em detrimento da Representação encaminhada por esta fiscalização em 11/10/2017.

A despeito do procedimento acima descrito, observamos, agora, por ocasião desta diligência e pós fiscalização, que, em data de 23/02/2018, a DERAT informou que foi a empresa que comunicou sua exclusão, em data de 21/03/2017 (informação a que não tivemos acesso); concluiu que em virtude da exclusão pré existente não haveria necessidade de Ato Declaratório de Exclusão e encaminhou o já citado processo 16.004.720.252/2017-13, para arquivamento.

4.Pelo acima exposto, informamos que, independentemente da exclusão do programa SIMPLES NACIONAL ter ocorrido por comunicação do próprio contribuinte ou por iniciativa do Órgão Público que gerenciou o processo, o lançamento fiscal está respaldado no período que a mesma abrangeu (com efeito a partir de 01/12/2012), o que pode ser observado na tela “histórico de Eventos do SIMPLES NACIONAL, já anexada ao processo. (Grifamos)

9. Após realização da diligência, houve a apresentação de manifestações por parte da **(i)** GWP FORT SERVIÇOS (fls. 1.583/1.594); **(ii)** Guardiã Serviços (fls. 1.644/1.645); e **(iii)** G 4 Serviços Especializados (fls. 1.650/1.651).

10. Por conseguinte, a DRJ, em seu Acórdão nº 07-43.502 (fls. 1.692/1.1753), deu parcial provimento às impugnações para:

(i) afastar a responsabilidade solidária pelos créditos tributários devidos à Outras Entidades e Fundos, lançados no auto de infração de fls. 25/36;

(ii) manter a responsabilidade passiva solidária da Sra. Luciana Verzaro dos Santos, todavia, restringindo-a às exigências lançadas nas competências 01/2013 a 10/2016;

(iii) manter a responsabilidade passiva solidária da Sra. Hedwiges Rocha Tochetto, todavia, restringindo-a às exigências lançadas nas competências 01/2013 a 10/2016;

(iv) manter a responsabilidade passiva solidária do Sr. Wagner Glockshuber, todavia, restringindo-a às exigências lançadas nas competências 01/2013 a 12/2015;

(v) manter a responsabilidade passiva solidária da Sra. Angela de Oliveira Faria, todavia, restringindo-a às exigências lançadas até a competência 10/2016; e

(vi) excluir a responsabilidade passiva solidária do Sr. Gustavo Glockshuber, na medida em que a DRJ apresentou os seguintes fundamentos em relação aos argumentos apresentados:

11. Importante frisar que Acórdão nº 07-43.502 (fls. 1.692/1.1753), ocorreu uma divergência entre os julgadores de piso, na qual a relatora restou vencida, por suas razões de exclusão total dos responsáveis tributários pessoas físicas tipificados pelo art. 124 e 135 do CTN.

12. Assim, houve a interposição de Recurso Voluntário pelo autuado e pelos responsáveis solidários, apresentando os seguintes argumentos:

Nº	SUJEITO PASSIVO	ALEGAÇÕES RECURSAIS
1	<p>GWP FORT SERVIÇOS PROFISSIONAIS LTDA – ME</p> <p>(Intimação 1822/2019, por meio do Sr. Elmo Gabriel, fl. 1801)</p> <p>Recurso Voluntário de fls. 1900/1939; (ciência do Acórdão em 02/04/2019 quarta-feira, sobre intimação 1822/2019, fl. 1890; Recurso interposto em 17/04/2019 (fl. 1898); tempestivo)</p>	<ul style="list-style-type: none"> • - Nulidade do auto de infração (fl. 1904) em decorrência da não observação dos requisitos legais para exclusão de Ofício do Simples Nacional, segundo os arts. 29 e 39 da Lei Complementar nº 123/2006, e dos arts. 75 e 109 da Resolução do Comitê Gestor nº 94/2011, especialmente pelo fato de o processo 16004.720252/2017-13 em que se analisou a possível exclusão não ter sido emitida o devido ADE; • - ausência de motivação fática e jurídica indispensáveis à validade do ato administrativo; • - as bases de cálculo utilizada de forma majorada (fls. 1913 e seguintes), na medida em que valores declarados teriam sido considerados pela fiscalização na planilha em coluna dos valores declarados e também de valores não declarados, duplicando alguns valores exemplificados no recurso; • - que a cobrança de contribuição previdenciária dos segurados no período de agosto e setembro de 2013 e dos meses de junho e julho de 2017, não é correta, na medida em que as divergências apontadas não teriam sido adequadamente mensuradas e também pautadas em amostragem e sem considerar a integralidade das GFIPs apresentadas; • - se assim não for entendido, que lhe seja oportunizado utilizar créditos de 11% sobre o valor dos serviços prestados a tomadores de serviços de cessão de mão-de-obra, para

		<p>abater créditos tributários;</p> <ul style="list-style-type: none"> - que a multa aplicada em decorrência da ausência de apresentação de documentos seja aplicada, pelo fato de a contribuinte ter apresentado as documentações, viabilizando o auto de infração que compreende os períodos de 2013 a 2017; - que a multa qualificada de 150% não poderia ser aplicada, por ausência da demonstração de dolo ou fraude; - que os juros não podem incidir sobre a multa de ofício.
2	<p>G 4 SERVIÇOS ESPECIALIZADOS LTDA. EPP, CNPJ 24.355.391/0001-25.</p> <p>Intimação 1823/2019 (fl. 1863)</p> <p>Recurso Voluntário de fls. 2049/2069;</p> <p>(Ciência do Acórdão em 02/04/2019 quarta-feira, fl. 1888; Recurso Interposto em 02/05/2019, fl. 2046; tempestivo)</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Que a responsabilização do sujeito passivo não estaria adequadamente motivada fática e legalmente (ausência de indicação legal e fática indispensáveis à validade do ato administrativo); - Impossibilidade de se estabelecer a responsabilidade solidária nos termos do art. 124, inc. I, do CTN, já que tal dispositivo exige “interesse comum”, não meramente econômico, mas jurídico, o que não teria sido caracterizado pela fiscalização, especialmente pelo fato de que a autuação somente diz respeito ao interesse da GWP, sem interesse jurídico da G 4 SERVIÇOS ESPECIALIZADOS (fl. 2064); - Que não existe grupo econômico, e que o fato de ter sócio em comum (Sr. Elmo Gabriel) não seria suficiente para a caracterização do grupo econômico (fl. 2065), inclusive tal sócio somente tendo sido incluído no quadro societário da G4 após o encerramento das atividades da GWP, e que a fiscalização teria se equivocado ao indicar movimentação de trabalhadores transferidos entre as empresas; - Que os argumentos, relativos às razões de mérito, aludidos no recurso voluntário interposto pela GWP haveriam de ser observados; - Que merece afastamento a responsabilidade tributária relativa a outras entidades e fundos.
3	<p>GUARDIA SERVIÇOS ESPECIALIZADOS EM ZELADORIA LTDA., CNPJ 10.894.502/0001-67;</p> <p>Intimação 1826/2019 (fl. 1869)</p> <p>Recurso Voluntário de fls. 2182/2199;</p> <p>(ciência do Acórdão em 02/04/2019, fl. 1889; Recurso interposto em 02/05/2019, fl. 2179; tempestivo)</p>	<p>- Mesmos argumentos da empresa “G 4 SERVIÇOS ESPECIALIZADOS LTDA. EPP”</p>
4	<p>G W T FORCE SERVIÇOS ESPECIALIZADOS LTDA. ME, CNPJ 09.942.398/0001-50;</p> <p>Recurso Voluntário de fls. 2315/2331;</p> <p>(ciência do Acórdão em 03/04/2019; Recurso interposto em 02/05/2019, fl. 2310; tempestivo)</p>	<p>- Mesmos argumentos da empresa “G 4 SERVIÇOS ESPECIALIZADOS LTDA. EPP”</p>

5	<p>ANGELA DE OLIVEIRA FARIA CPF 810.639.626-68 - sócia administradora da GUARDIA;</p> <p>Recurso Voluntário de fls. 2445/2469;</p> <p>(ciência do Acórdão em 03/04/2019, fl. 1891; Recurso interposto em 02/05/2019; tempestivo)</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Que a autuação teria sido baseada em meras presunções, e a responsabilidade solidária à recorrente teria se baseado exclusivamente em meras presunções; - Da impossibilidade de aplicação da responsabilidade solidária com base no art. 135, inc. III, do CTN, por defender a recorrente que a fiscalização não teria provas suficientes para aplicar a responsabilidade solidária, na forma exigida por referido dispositivo (atuação com excesso de poderes, infração à lei, interesse comum, ou benefício por valores transferidos/recebidos (fl. 2455); - Da impossibilidade de aplicação da responsabilidade solidária com base no art. 124, inc. I, do CTN, considerando-se que este dispositivo somente abrange indivíduos com interesse comum, o que não teria sido demonstrado pela fiscalização; - Que os argumentos, relativos às razões de mérito, aludidos no recurso voluntário interposto pela GWP haveriam de ser observados; - Que merece afastamento a responsabilidade tributária relativa a outras entidades e fundos.
6	<p>HEDWIGES ROCHA TOCHETTO - CPF 155.392.508-42 - sócia administradora da GWT FORCE e da G4;</p> <p>Recurso Voluntário de fls. 2580/2600;</p> <p>(ciência do Acórdão em 03/04/2019, fl. 1896; Recurso interposto em 03/05/2019; tempestivo)</p>	<p>- Mesmos argumentos da pessoa “ANGELA DE OLIVEIRA FARIA”</p>
7	<p>ELMO GABRIEL GOMES - CPF 337.300.598-15- sócio administrador da GWP FORT;</p> <p>Intimação nº 1831/2019 (fl. 1885)</p> <p>Recurso Voluntário de fls. 2712/2730;</p> <p>(ciência do Acórdão em 03/04/2019, fl. 1892, sobre intimação nº 1831/2019 (fl. 1885); Recurso interposto em 03/05/2019; tempestivo)</p>	<p>- Mesmos argumentos da pessoa “ANGELA DE OLIVEIRA FARIA”</p>
8	<p>GUSTAVO GLOCKSHUBER - CPF nº 033.699.648-99;</p> <p>Contrarrrazões ao Recurso de Ofício; fls. 2848/2866;</p> <p>(ciência do Acórdão em 03/04/2019, fl. 1894)</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Que a responsabilização do sujeito passivo não estaria adequadamente motivada fática e legalmente (ausência de indicação legal e fática indispensáveis à validade do ato administrativo); - Da impossibilidade de aplicação da responsabilidade solidária com base no art. 135, inc. III, do CTN, por defender a recorrente que a fiscalização não teria provas suficientes para aplicar a responsabilidade solidária, na forma exigida por referido dispositivo (atuação com excesso de poderes, infração à lei, interesse comum, ou benefício por valores

		<p>transferidos/recebidos (fl. 2855/2860);</p> <ul style="list-style-type: none"> - Impossibilidade de se estabelecer a responsabilidade solidária nos termos do art. 124, inc. I, do CTN, já que tal dispositivo exige “interesse comum”, não meramente econômico, mas jurídico, o que não teria sido caracterizado pela fiscalização, especialmente pelo fato de que a atuação somente diz respeito ao interesse da GWP, sem interesse jurídico do recorrente (fls. 2860/2863); - Que os argumentos, relativos às razões de mérito, aludidos no recurso voluntário interposto pela GWP haveriam de ser observados (fl. 2863); - Que merece afastamento a responsabilidade tributária relativa a outras entidades e fundos (fl. 2864).
9	<p>LUCIANA VERZARO DOS SANTOS GOMES – CPF 114.037.788-41 - sócia administradora da GWP FORT e da GWT FORCE; Recurso Voluntário de fls. 2978/2995; (ciência do Acórdão em 03/04/2019, fl. 1893; Recurso interposto em 03/05/2019; tempestivo)</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Que a atuação teria sido baseada em meras presunções, e a responsabilidade solidária à recorrente teria se baseado exclusivamente em meras presunções; - Da impossibilidade de aplicação da responsabilidade solidária com base no art. 135, inc. III, do CTN, por defender a recorrente que a fiscalização não teria provas suficientes para aplicar a responsabilidade solidária, na forma exigida por referido dispositivo (atuação com excesso de poderes, infração à lei, interesse comum, ou benefício por valores transferidos/recebidos (fl. 2985); - Não há prova material que demonstre ação omissiva ou comissiva da recorrente ensejadora do não pagamento do tributo; - Que a exclusão do Simples exigiria o cumprimento dos arts. 29 e 39 da Lei Complementar do Simples Nacional, e arts. 75 e 109 da Resolução do Comitê Gestor nº 94/2011; - Que no processo nº 16004.720287/2017-44, a responsabilidade da recorrente teria sido afastada, por não ter a DRJ identificado meios de prova hábeis à caracterização de autoria; - Que os argumentos, relativos às razões de mérito, aludidos no recurso voluntário interposto pela GWP haveriam de ser observados; - Que merece afastamento a responsabilidade tributária relativa a outras entidades e fundos.
10	<p>WAGNER GLOCKSHUBER - CPF 998.698.778-53 – sócio administrador da GUARDIA; Recurso Voluntário de fls. 3108/3128. (ciência do Acórdão em 02/04/2019, fl. 1887; Recurso interposto em 02/05/2019, vide carimbo de fl. 3108; tempestivo)</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Que a atuação teria sido baseada em meras presunções, e a responsabilidade solidária à recorrente teria se baseado exclusivamente em meras presunções; - Da impossibilidade de aplicação da responsabilidade solidária com base no art. 124, inc. I, do CTN, considerando-se que este dispositivo somente abrange indivíduos com interesse comum, o que não teria sido demonstrado pela fiscalização (fl. 3114); - Da impossibilidade de aplicação da responsabilidade solidária com base no art. 135, inc. III, do CTN, por defender a recorrente que a fiscalização não teria provas suficientes para aplicar a responsabilidade solidária, na forma exigida por referido dispositivo (atuação com excesso de poderes, infração à lei, interesse comum, ou benefício por valores transferidos/recebidos (fl. 3119); - Que os argumentos, relativos às razões de mérito, aludidos

		<p>no recurso voluntário interposto pela GWP haveriam de ser observados (fl. 3124);</p> <ul style="list-style-type: none"> - Que merece afastamento a responsabilidade tributária relativa a outras entidades e fundos (fl. 3124).
--	--	---

13. Ao fim, pedem o provimento dos Recursos interpostos.

14. Em face de referido Acórdão da DRJ, a Presidente da Turma interpôs Recurso de Ofício (fls. 1695), nos seguintes termos:

RECURSO DE OFÍCIO

Desta Decisão **RECORRO DE OFÍCIO**, nos termos do disposto no art. 34, I e § 1º, do Decreto nº 70.235/72, no art. 70, § 3º, do Decreto nº 7.574/2011, tendo em vista a exclusão de sujeitos passivos solidários do pagamento de tributo e encargo de multa em montante superior ao limite fixado no art. 1º da Portaria MF nº 63/2017, conforme, também, o parágrafo 2º do mesmo artigo.

15. É o relatório, no que interessa ao feito.

VOTO

Conselheiro **YENDIS RODRIGUES COSTA**, Relator

JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

16. De início, cabe analisar os requisitos de admissibilidade, tanto do Recurso de Ofício contido na fl. 1695/1696) e a respectivas contrarrazões apresentadas por Gustavo Glockshuber, e os Recursos Voluntários do item 11, encontram tempestivas.

17. Relativamente ao Recurso de Ofício, o mesmo se encontra restrito à exclusão da sujeição passiva, conforme se depreende de seu texto (fl. 1695):

RECURSO DE OFÍCIO

Desta Decisão **RECORRO DE OFÍCIO**, nos termos do disposto no art. 34, I e § 1º, do Decreto nº 70.235/72, no art. 70, § 3º, do Decreto nº 7.574/2011, tendo em vista a exclusão de sujeitos passivos solidários do pagamento de tributo e encargo de multa em montante superior ao limite fixado no art. 1º da Portaria MF nº 63/2017, conforme, também, o parágrafo 2º do mesmo artigo.

18. Segundo o voto vencedor do Acórdão recorrido, o sujeito passivo Gustavo Glockbuster foi excluído da sujeição passiva, mediante responsabilização solidária dos

débitos superiores aos previstos na norma indicada no Recurso de Ofício, fls. 1695 (art. 1º da Portaria MF nº 63 de 09 de fevereiro de 2017), aplicando-se, o parâmetro de R\$ 15.000.000,00 previsto atualmente no art. 1º da Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023, atualmente vigente, à luz da Súmula CARF 103, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 103

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

19. Atende, portanto, o Recurso de Ofício, aos requisitos de admissibilidade, e dele conheço.

20. Atende, também, aos critérios de tempestividade e demais requisitos de admissibilidade, as contrarrazões interpostas por Gustavo Glockshuber, em face de referido Recurso de Ofício, e delas conheço.

• DO RECURSO DE OFÍCIO E DAS RESPECTIVAS CONTRARRAZÕES INTERPOSTAS POR GUSTAVO GLOCKSHUBER.

21. Consta (fl. 1747), no voto vencedor relativo ao Acórdão da DRJ, ora recorrido, a indicação de que não teria sido indicado, no Relatório Fiscal (REFISC), qualquer referência à responsabilização do Sr. Gustavo Glockshuber com base no art. 135, inc. III, do CTN.

22. O Recurso de Ofício, por sua vez, suscita nova análise de mérito sobre tal ponto controvertido.

PRELIMINAR

23. Em sua defesa, por meio de contrarrazões (fls. 2848/2866) ao Recurso de Ofício, Gustavo Glockshuber, alega preliminar de nulidade pela falta de adequada motivação fática e jurídica do ato que lhe imputou a responsabilidade solidária.

24. Não merece acolhimento tal preliminar, na medida em que, apesar de Relatório Fiscal (REFISC) não ter apresentado indicação expressa do art. 135, inc. III, CTN, apresentou que a sujeição passiva solidária estaria tipificada pelo fato de serem sócios das outras empresas do grupo, nos seguintes termos, nos seguintes termos do REFISC (fl. 464):

Especificamente quanto ao Sr. Gustavo Glockshuber e à Sra. Ângela de Oliveria Faria, **além de terem a sujeição passiva solidária tipificada pelo fato de serem sócios das outras empresas do citado grupo**, ainda que em períodos diversos, ficam o mesmo tipificados também com base no art. 124, inc. I, e 135, inc. II, da Lei 5172/66 – CTN, posto que, conforme já claramente explicitado, beneficiaram-se de numerário oriundo da empresa objeto desta ação fiscal, sem comprovação e/ou justificativa relativa ao fato gerador de tais transações, conforme comprovam os diversos pagamentos e transferências bancárias já listados.

25. Assim, tal menção à “sujeição passiva solidária tipificada pelo fato de serem sócios das empresas do citado grupo” se demonstra suficiente para a fundamentação com base no art. 135, inc. III, do CTN, em que pese não tenha sido tal dispositivo legal

expressamente mencionado, especialmente por ter sido o Sr. Gustavo Glockbusher sócio das empresas do grupo, nos seguintes períodos (conforme fl. 29):

- **G 4 Serviços Especializados Ltda. - EPP:** Sócio administrador de **10/03/2016 a 19/10/2016;**
- **G W T Force Especializados Ltda. - ME:** Sócio administrador de **19/10/2016 a 31/05/2017;**
- **Guardiã Serviços Especializados em Zeladoria Ltda:** Sócio administrador de **15/12/2015 em diante**

26. Ressalte-se que a apreciação desta controvérsia, no âmbito da preliminar, limita-se à análise de possível ilegalidade flagrante, o que não ficou identificado, não merecendo acolhimento tal argumento em sede de preliminar.

MÉRITO

27. Quanto ao mérito, o Sr. Gustavo Glockshuber defende:

(i) A impossibilidade de que lhe seja atribuída a responsabilidade solidária nos termos do art. 135, inc. III, do CTN, por entender que tal responsabilidade lhe foi atribuída pela Fiscalização pelo simples fato de ter sido sócio das empresas do grupo, e que isso seria insuficiente para tal caracterização de responsabilidade solidária.

(ii) Não caberia atribuição da responsabilidade solidária com base no art. 124, inc. I, do CTN, por ausência de demonstração, por parte da fiscalização, do interesse comum legalmente exigido para tal responsabilização.

(iii) Pela necessidade de reiterar os fundamentos do Recurso Voluntário interposto pela empresa GWP.

(iv) A necessidade, caso não acolhidos os entendimentos anteriores por ele defendidos, de delimitação da responsabilidade solidária, a fim de que não sejam inseridos períodos anteriores a 11/2015, já que não era sócio de qualquer empresa do grupo.

28. Nesse tocante, a fiscalização buscou atribuir a responsabilidade solidária ao Sr. Gustavo Glockshuber, em decorrência da constatação pela fiscalização dos fatos ensejadores do interesse comum (art. 124, inc. I) e também da infração à lei, na medida em que o Sr. Gustavo Glockshuber recebeu em 2013 significativos valores (estimativamente 3% sobre o faturamento de 2013 da empresa GWP), sem que tenha apresentado qualquer justificativa ou comprovação para tais transferências/pagamentos, denotando a característica de sua pessoa enquanto sócio ou administrador de fato.

29. Necessário indicar o entendimento da fiscalização contido no Relatório Fiscal, contidos nas fls. 456 e 464:

Efetuamos análise dos citados documentos e observamos a existência de lançamentos a crédito, através de TED, transferências bancárias e liquidação de cobrança, cuja origem não se identificava a quantos aos lançamentos a débito, verificamos pagamentos, transferências e cheques emitidos a pessoas físicas responsáveis pelas outras empresas do grupo, a saber, sr. GUSTAVO GLOCKSHUBER, sra. ANGELA DE OLIVEIRA FARIA, além de outros cujos destinatários também não se encontravam identificados.

[...]

Ressalte-se que as pessoas jurídicas realizam seus negócios, seus empreendimentos, por meio dos atos de vontade praticados por pessoas naturais, seus sócios, que as utilizam para a composição de seus interesses. Sozinhas, sem a participação, sem o interesse, sem o impulso dessas pessoas naturais que as criaram, são figuras meramente constituídas e ficam impossibilitadas de alcançar seus objetivos. Os responsáveis pela concepção e condução do negócio são, exatamente, os sócios. **Nessa condição, o sócio tem o dever de observar a regularidade das operações de sua empresa, pois tem o interesse comum no faturamento da mesma, que, conseqüentemente, reverterá em benefício econômico para si; posto que, naturalmente, terá participação financeira na lucratividade gerada.** Resta evidente que os sócios em questão permitiram que a empresa fiscalizada praticasse as condutas que originaram este lançamento fiscal e que caracterizaram infrações legais.

Dessa forma, entendemos ser aplicável, não só aos sócios da empresa/sujeito passivo desta ação fiscal, como também aos sócios administradores das outras três empresas que constituem o chamado "grupo econômico", a sujeição passiva solidária, responsabilizando-os, pessoalmente, pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias resultantes dos atos praticados com infração da lei, no que tange à empresa objeto desta ação fiscal.

Especificamente quanto ao Sr. GUSTAVO GLOCKSHUBER e à Sra. ANGELA DE OLIVEIRA FARIA, além de terem a sujeição passiva solidária tipificada pelo fato de serem sócios das outras empresas do citado grupo, ainda que em períodos diversos, ficam os mesmos tipificados também com base no art. 124, inciso I, e 135, inciso II, da Lei 5.172/66 - CTN, posto que, conforme já claramente explicitado, **beneficiaram-se de numerário oriundo da empresa objeto desta ação fiscal, sem comprovação e/ou justificativa relativa ao fato gerador de tais transações**, conforme comprovam os diversos pagamentos e transferências bancárias já listados.

30. Verifica-se, assim, que a imputação do art. 135, inc. III, do CTN, segundo a fiscalização se daria em razão da identificação de transferências realizadas a essas pessoas, sem justificativas/comprovações.

31. Ocorre que, do ponto de vista fático, apesar de terem sido recebidos tais valores, por parte do Sr. Gustavo Glockshuber, o que segundo a fiscalização seria suficiente para caracterizar o interesse comum, **entendo que no presente caso, não foi suficiente para caracterizar o interesse jurídico exigido para aplicação do art. 124, inc. I, do CTN, à luz de precedentes do CARF, no sentido do interesse conjunto na prática do fato gerador entre o Sr. Glockshuber e a contribuinte principal ou qualquer uma das empresas do grupo econômico**, a exemplo do seguinte:

RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. ART. 124, I DO CTN.

A responsabilidade tributária prescrita no art. 124, inciso I do CTN pressupõe a partilha do mesmo fato gerador pelos interessados, o que não se configura com a presença de um simples interesse econômico do responsabilizado na prática do fato gerador tributado. O conceito de interesse comum do art. 124, I, do CTN, somente se presta para atribuir responsabilidade solidária entre duas ou mais pessoas que realizam conjuntamente o "fato gerador" do tributo, todos assumindo a condição direta de contribuinte. O art. 124, I, do CTN não é uma norma de atribuição de

responsabilidade à terceiro.
(Acórdão CARF nº 1302-003.418)

32. Assim, ainda que tenha recebido valores econômicos da empresa, **NÃO RESTOU DEMONSTRADO PELA FISCALIZAÇÃO O INTERESSE JURÍDICO conjunto na prática dos fatos geradores, merecendo afastamento a aplicação do art. 124, inc. I, do CTN, sobre o Sr. Gustavo Glockshuber.**

33. Adentrando-se quanto à análise de possível atuação do Sr. Gustavo Glockshuber em desacordo com a lei, caracterizando infração à lei, e consequente aplicação do art. 135, inc. III, do CTN, é necessário considerar o entendimento do CARF a seguir:

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

O artigo 135, III, do CTN responsabiliza os administradores por atos por eles praticados em excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Para que se possa ter como caracterizada tal hipótese é imprescindível que a autoridade lançadora **individualize a conduta praticada por cada administrador**. Ausente tal identificação, por descrição insuficiente no auto de infração, é de ser excluída a responsabilidade

(Acórdão CARF nº 2202-010.389)

34. Nesse tocante, necessário considerar que **A FISCALIZAÇÃO NÃO INDIVIDUALIZOU ESPECIFICAMENTE QUAL TERIA SIDO A CONDUTA** do Sr. Gustavo Glockshuber, o qual foi incluído como sujeito passivo solidário pela fiscalização, juntamente com os demais sócios, com base em **PRESSUPOSIÇÕES GENÉRICAS DE INFRAÇÕES À LEI**, em decorrência da não apresentação de demonstrações ou esclarecimentos, mas sem indicar exatamente a quem recairia tal obrigação ou qualquer outra conduta individualizada ensejadora da infração à lei.

35. Não merece aplicação, portanto, sobre o Sr. Glockshuber, o art. 135, inc. III, do CTN, diante da não menção, pela fiscalização, à conduta individualizada de referida pessoa física apontada como responsável solidária.

36. Tal entendimento encontra amparo ainda no Código Tributário Nacional, o qual exige a necessidade de precisa e específica identificação da autoria, quando se trate de análises a prática de infrações, na medida em que eventual dúvida quanto à autoria sugere que a decisão se dê favoravelmente ao “acusado”, conforme se depreende do art. 112, do CTN, a seguir transcrito:

Art. 112. A lei tributária que **define infrações, ou lhe comina penalidades**, interpreta-se da **maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida** quanto:

I - À capitulação legal do fato;

II - À natureza ou às **circunstâncias materiais do fato**, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à **autoria, imputabilidade** ou punibilidade;

IV - À natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

37. Dessa forma, não é possível atribuir infração à lei, com o fito de promover a responsabilização solidária, sem que antes se tenha identificado precisamente a conduta individual caracterizadora da autoria, sem argumentos ou premissas de cunho genérico.

38. Assim, não tendo logrado êxito a fiscalização em identificar individualmente à conduta do apontado como responsável solidário, não merece provimento ao Recurso de Ofício, acompanhado do voto da DRJ em excluir da sujeição passiva o Sr. Gustavo Glockshuber.

- **RECURSO VOLUNTÁRIO DA GWP FORT SERVIÇOS PROFISSIONAIS LTDA – ME**

39. A empresa GWP FORT SERVIÇOS PROFISSIONAIS, em seu recurso voluntário, alega, em síntese:

- **Em sede de preliminar:**

- - Nulidade do auto de infração (fl. 1904) em decorrência da não observação dos requisitos legais para exclusão de Ofício do Simples Nacional, segundo os arts. 29 e 39 da Lei Complementar nº 123/2006, e dos arts. 75 e 109 da Resolução do Comitê Gestor nº 94/2011, especialmente pelo fato de o processo 16004.720252/2017-13 em que se analisou a possível exclusão não ter sido emitida o devido ADE;
- - Ausência de motivação fática e jurídica indispensáveis à validade do ato administrativo;

- **Quanto ao mérito:**

- - As bases de cálculo utilizada de forma majorada (fls. 1913 e seguintes), na medida em que valores declarados teriam sido considerados pela fiscalização na planilha em coluna dos valores declarados e também de valores não declarados, duplicando alguns valores exemplificados no recurso;
- - Que a cobrança de contribuição previdenciária dos segurados no período de agosto e setembro de 2013 e dos meses de junho e julho de 2017, não é correta, na medida em que as divergências apontadas não teriam sido adequadamente mensuradas e também pautadas em amostragem e sem considerar a integralidade das GFIPs apresentadas;
- - Se assim não for entendido, que lhe seja oportunizado utilizar créditos de 11% sobre o valor dos serviços prestados a tomadores de serviços de cessão de mão-de-obra, para abater créditos tributários;
- - Que a multa aplicada em decorrência da ausência de apresentação de documentos seja aplicada, pelo fato de a contribuinte ter apresentado as documentações, viabilizando o auto de infração que compreende os períodos de 2013 a 2017;
- - Que a multa qualificada de 150% não poderia ser aplicada, por ausência da demonstração de dolo ou fraude;
- - Que os juros não podem incidir sobre a multa de ofício.

PRELIMINARES

40. Relativamente à alegação (fl. 1904), em sede de preliminar, de que o auto de infração estaria eivado de nulidade, em decorrência da não observação dos requisitos legais para exclusão de Ofício do Simples Nacional, segundo os arts. 29 e 39 da Lei

Complementar nº 123/2006, e dos arts. 75 e 109 da Resolução do Comitê Gestor nº 94/2011, especialmente pelo fato de o processo 16004.720252/2017-13 em que se analisou a possível exclusão não ter sido emitida o devido ADE, necessário considerar que a exclusão do Simples se deu de forma legal e legítima, em atendimento ao art. 75, inc. III, da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional nº 94/2011, vigente à época, que assim dispõe:

Art. 75. A competência para excluir de ofício a ME ou EPP do Simples Nacional é: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 5º; art. 33)

I - Da RFB;

II - Das Secretarias de Fazenda, de Tributação ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento; e

III - dos Municípios, tratando-se de prestação de serviços incluídos na sua competência tributária.

§ 1º Será expedido termo de exclusão do Simples Nacional pelo ente federado que iniciar o processo de exclusão de ofício. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 3º)

41. Assim, tendo o Município de São Paulo exercido ato previsto dentro de suas competências, conforme registro do fato na fl. 1712, desnecessária a emissão de ADE por parte da RFB no processo administrativo nº 16004.720252/2017-13, como quis fazer crer a empresa contribuinte, razão pela qual rejeito a preliminar de nulidade do auto.

42. Em relação à preliminar de ausência de fato de adequada motivação fática e jurídica, necessário considerar que a empresa recorrente defende que não teria havido razões fáticas e jurídicas para o lançamento dos créditos tributários que, somados, ultrapassam R\$ 17 milhões (fls. 1911), sustentando seus argumentos na premissa de que a sua exclusão do Simples Nacional teria sido nula, nulidade, no entanto, que não restou caracterizada conforme anteriormente analisado.

43. Ademais, tanto sob o contexto fático em que se encontrava a empresa, em virtude de sua exclusão do Simples Nacional, quanto sob o contexto jurídico, à luz do art. 34 da Lei Complementar Nacional nº 123/2006, que assim dispõe (devidamente mencionada no Relatório Fiscal de fl. 455), a saber:

Art. 34. Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional

44. Por sua vez, demonstraram-se aplicáveis os arts. 20, 22, inc. I e III, 30, 33 e 35, da Lei nº 8.212/1991, indicados no Relatório Fiscal (fls. 456 a 459), para manutenção do crédito tributário.

45. **Rejeito, pelo exposto, as preliminares suscitadas pela recorrente.**

MÉRITO

46. Relativamente às alegações da recorrente de que as bases de cálculo utilizadas de forma majorada (conforme alegado nas fls. 1913 e seguintes), de que teriam sido considerados pela fiscalização na planilha em coluna dos valores declarados e

também de valores não declarados, duplicando alguns valores exemplificados no recurso, necessário considerar que a fiscalização baseou-se nos dados efetivamente disponibilizados pela recorrente, complementando os registros incompletos nas GFIPs com informações provenientes de outras fontes documentais, conforme se depreende das informações constantes no Relatório Fiscal (fl. 470), como planilhas e comprovantes de pagamento.

47. A alegação de duplicidade foi analisada e refutada pela DRJ (fls. 1722 a 1724), ocasião em que a DRJ analisou equívoco da fiscalização alegado pela recorrente por suposta inclusão, pela fiscalização, de pagamentos em duplicidade relativos 4 colaboradores distintos (colaboradores Adnan, Aloizio, David e Wilson).

48. A DRJ concluiu (fl. 1724) que a contribuinte não obteve êxito na comprovação dos equívocos relacionados a centenas de lançamentos incluídos em base de incidência de contribuições sociais e outras entidades.

49. Em seu Recurso Voluntário, a empresa recorrente reitera os argumentos de sua impugnação (fls. 897/902), alegando o emprego de base “majorada” (fl. 1914), e revelando que havia trazido em sua impugnação meros exemplos (fl. 1914), e tornando a acrescentar os mesmos exemplos dos colaboradores Aloizio (fl. 1915), David (fl. 1919) e Wilson (fl. 1919).

50. Defenda ainda a recorrente que *“se realizada uma análise detalhada da apuração feita pela d. Fiscal Autuante, será possível concluir que uma vez excluídos os valores indevidamente acrescidos à base de cálculo das contribuições exigidas, as exigências fiscais deixarão de existir”* (fl. 1922).

51. Dessa forma, baseando-se em supostos equívocos, não claramente demonstrados, e de grandeza imaterial em relação aos valores totais considerados, a empresa recorrente deixou de demonstrar as razões pelas quais os relevantes valores apontados pela fiscalização não subsistiriam.

52. Não prospera, assim, o argumento da recorrente de que os valores adicionados à base de cálculo, pela fiscalização, já haviam sido declarados em GFIP, na medida em que alegou e não demonstrou, o que afronta o entendimento do CARF acerca da demonstração a cargo daquele que alega, *in verbis*:

ALEGAÇÕES SEM PROVA. DESCONSIDERAÇÃO.

Oportuna a lembrança do brocardo jurídico *allegatio et non probatio, quasi non allegatio*, ou seja, alegar sem provar equivale a não alegar. Sem provas do alegado erro da fiscalização, o argumento não pode prosperar.

Recurso Voluntário Negado.

Acórdão CARF nº 2301-001.911

53. Quanto às alegações da recorrente de que a cobrança de contribuição previdenciária dos segurados no período de agosto e setembro de 2013 e dos meses de junho e julho de 2017, não teria sido correta, na medida em que as divergências apontadas não teriam sido adequadamente mensuradas e também pautadas em amostragem e sem considerar a integralidade das GFIPs apresentadas, merecendo destaque o seguinte trecho do Recurso Voluntário (fl. 1924):

Posto isso, cumpre esclarecer que a d. Fiscalização somente apurou as divergências, constantes na planilha “diferenças entre vrs folha de pagamento meio papel x GFIP” (fls.475/476), porque deixou de analisar a totalidade das GFIPs transmitidas pela Recorrente ao longo de todo o período de 2013.

Por totalidade, entenda-se que, em razão das atividades compreendidas em seu objeto social, especificamente cessão de mão-de-obra, a Recorrente acaba por transmitir não só uma GFIP por mês, mas, sim, duas ou mais, considerando pedidos específicos dos seus clientes, tomadores de serviço.

54. Ocorre que os argumentos da recorrente não se coadunam com as regras previstas para entregas de GFIP, na medida em que, quando ocorre o envio de mais de uma GFIP/SEFIP para o mesmo empregador ou contribuinte, com a mesma competência, código de recolhimento e FPAS (ou seja, com a mesma chave identificadora), a última GFIP/SEFIP transmitida é tratada como uma versão retificadora pela Previdência Social, substituindo a anterior.

55. Tal entendimento é notoriamente e amplamente consabido entre os profissionais, e devidamente disposto no manual que assim dispõe (disponível em <<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/manuais/manual-do-sefip-gfip/manual-gfip>>):

Havendo a transmissão de mais de uma GFIP/SEFIP para o mesmo empregador/contribuinte, competência, código de recolhimento e FPAS (mesma chave), a GFIP/SEFIP transmitida posteriormente é considerada como retificadora para a Previdência Social, substituindo a GFIP/SEFIP transmitida anteriormente, ou é considerada uma duplicidade, dependendo do número de controle.

56. De igual modo, a recorrente defende o equívoco da fiscalização, sem, no entanto, provar o que alega, e, ao contrário disso afirma que as GFIPs enviadas relativas a um mesmo período devam ser consideradas separadamente, em notória demonstração de desconhecimento dos procedimentos de cumprimento das obrigações acessórias, não merecendo provimento as alegações da recorrente, nesse tocante.

57. Relativamente às alegações constantes em seu Recurso Voluntário (fls. 1926/1928) de que, caso os argumentos não sejam acolhidos, lhe seja oportunizado utilizar créditos de 11% sobre o valor dos serviços prestados a tomadores de serviços de cessão de mão-de-obra, sobre a integralidade das notas fiscais indicadas nas fls. 1160/1188, necessário indicar o seguinte entendimento do CARF:

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. O recurso voluntário não se presta para pedir compensação de tributo desvinculado do lançamento tributário. Só é admissível examinar compensação em sede do Processo Administrativo Fiscal se realizada antes do lançamento de ofício dos créditos tributários alegados como extintos pelo procedimento. Recurso negado.

Acórdão CARF nº 202-16491

58. **Assim, à luz de referido entendimento e considerando que tal pedido de compensação, não merece provimento referido pedido de compensação.**

59. Por sua vez, relativamente às alegações da recorrente de que a multa aplicada em decorrência da ausência de descumprimento de obrigações acessórias (fl. 1928), necessário considerar que ficou caracterizado a ausência de demonstração da integralidade das informações e demonstrações requeridas, caracterizando-se, inclusive, omissão a conduta de se omitir quanto ao dever de prestar as devidas informações que devem estar em consonância com o disposto no Código Civil:

Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.

[...]

Art. 1.184. No Diário serão lançadas, com individualização, clareza e caracterização do documento respectivo, dia a dia, por escrita direta ou reprodução, **todas as operações relativas ao exercício da empresa.**

§ 1º Admite-se a escrituração resumida do Diário, com totais que não excedam o período de trinta dias, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares regularmente autenticados, para registro individualizado, **e conservados os documentos que permitam a sua perfeita verificação.**

[...]

Art. 1.193. As restrições estabelecidas neste Capítulo ao exame da escrituração, em parte ou por inteiro, não se aplicam às autoridades fazendárias, no exercício da fiscalização do pagamento de impostos, nos termos estritos das respectivas leis especiais.

Art. 1.194. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a conservar em boa guarda toda a escrituração, correspondência e mais papéis concernentes à sua atividade, enquanto não ocorrer prescrição ou decadência no tocante aos atos neles consignados.

60. Necessário ainda considerar que o art. 195 do Código Tributário Nacional, dispõe *“que não limita o dever de exibição de documentos, livros e papéis àqueles confeccionados em comum com o fisco, importando em dever mais amplo, de forma a permitir a fiscalização acerca da existência da configuração de fato gerador de sua competência”*.

61. Assim, conforme se depreende do Relatório Fiscal, fl. 467 do Relatório Fiscal, não merecendo provimento o argumento da contribuinte nesse tocante.

62. Relativamente às alegações da recorrente de que a multa qualificada de 150% não poderia ser aplicada, por ausência da demonstração de dolo ou fraude, como se depreende do Relatório Fiscal, fl. 454, em que a recorrente apresenta a omissão de receita em aproximadamente R\$ 9 milhões, diverjo do entendimento da DRJ, em aplicar a Lei 14.689/2023 e a recente decisão foi proferida no Recurso Extraordinário (RE) 736090 e tem repercussão geral (Tema 863), do Supremo Tribunal Federal, estabeleceu o teto da multa aplicada pela Receita em caso de sonegação ou fraude no percentual de 100% da dívida tributária e 150% em caso de reincidência, ou seja, valor seria suficiente para garantir a punição pela prática sem ser considerada confiscatória, portanto **ESTABELEÇO MULTA NO PATAMAR DE 100%.**

63. Relativamente às alegações da recorrente de que os juros não podem incidir sobre a multa de ofício, necessário considerar que a multa de ofício integra o crédito

tributário, sendo, portanto, passível de incidência de juros de mora conforme previsto no art. 161 do Código Tributário Nacional, não merecendo provimento a argumento da recorrente, nesse tocante, ressaltando-se ainda que a aplicação da taxa SELIC, na forma dos arts. 29 e 30, da Lei nº 10.522/2002, dá-se sobre os créditos de qualquer natureza, não estando excluídas as multas, na qual isso já é pacificado pelo ensinamento **“Súmula CARF nº 108: “Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício” NÃO MERECE O PRESENTE ARGUMENTO DA RECORRENTE.**

ANÁLISE DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS DAS PESSOAS JURÍDICAS: A) G 4 SERVIÇOS ESPECIALIZADOS LTDA. – EPP; B) GWT FORCE SERVIÇOS ESPECIALIZADOS LTDA. – ME; C) GUARDIA SERVIÇOS ESPECIALIZADOS EM ZELADORIA LTDA.

64. As pessoas jurídicas supramencionadas, alegam, em síntese:

- em sede de preliminar:
- - Que a responsabilização do sujeito passivo não estaria adequadamente motivada fática e legalmente (ausência de indicação legal e fática indispensáveis à validade do ato administrativo);
- quanto ao mérito:
- - Impossibilidade de se estabelecer a responsabilidade solidária nos termos do art. 124, inc. I, do CTN, já que tal dispositivo exige “interesse comum”, não meramente econômico, mas jurídico, o que não teria sido caracterizado pela fiscalização, especialmente pelo fato de que a autuação somente diz respeito ao interesse da GWP, sem interesse jurídico das demais empresas;
- - Que não existe grupo econômico, e que o fato de ter sócio em comum (Sr. Elmo Gabriel) não seria suficiente para a caracterização do grupo econômico, inclusive tal sócio somente tendo sido incluído no quadro societário da G4 após o encerramento das atividades da GWP, e que a fiscalização teria se equivocado ao indicar movimentação de trabalhadores transferidos entre as empresas;
- - Que os argumentos, relativos às razões de mérito, aludidos no recurso voluntário interposto pela GWP haveriam de ser observados;
- - Que merece afastamento a responsabilidade tributária relativa a outras entidades e fundos.

PRELIMINAR

65. Relativamente à alegação, em sede de preliminar, de que a responsabilização das pessoas jurídicas apontadas como sujeitos passivos solidários não estaria adequadamente motivada fática e legalmente (ausência de indicação legal e fática indispensáveis à validade do ato administrativo), necessário indicar que tal argumento por parte das empresas recorrentes não merece prosperar.

66. Isso porque, a fiscalização estabeleceu as devidas fundamentações legais (art. 30, inc. IX, da Lei nº 8.212/1991 c/c art. 124, inc. II, CTN; fl. 463) sobre os fatos dispostos no âmbito do próprio Relatório Fiscal (fls. 452 a 462), com resumo entre fls. 460/462, a saber:

- a) Administração em comum, e com alternância de mesmos administradores entre as empresas do grupo (fls. 448/449);
- b) Transferências de empregados segurados entre as empresas (fl. 447);
- c) Objetos sociais análogos (fl. 451);
- d) Domicílio em local comum, contíguo e em alternância (fls. 450/451);
- e) Transferência de valores/numerários da empresa GWP aos administradores em comum das demais empresas do grupo (fls. 452/453);
- f) Identidade de pessoa responsável pela entrega da GFIP, para todas as empresas (fl. 451).

67. Tais alegações preliminares por parte das recorrentes, portanto, não prosperam, na medida em que há farta caracterização fática da existência do grupo econômico entre as recorrentes, além da devida subsunção do fato à norma, com os devidos apontamentos contidos no Acórdão recorrido (fls. 1735 a 1740).

MÉRITO

68. Quanto às alegações das recorrentes de que não seria possível estabelecer a responsabilidade solidária nos termos do art. 124, inc. I, do CTN, já que tal dispositivo exige “interesse comum”, não meramente econômico, mas jurídico, o que não teria sido caracterizado pela fiscalização, especialmente pelo fato de que a autuação somente diz respeito ao interesse da GWP, sem interesse jurídico das demais empresas, tal argumento não merece provimento.

69. Isso porque, a contrário do que defenderam os recorrentes, a autuação não diz respeito somente aos interesses da GWP, na medida em que ficou amplamente caracterizada a existência do grupo econômico entre as empresas recorrentes, conforme já demonstrado no parágrafo 44 do presente voto.

70. Referida caracterização se encontra adequadamente motivada, à luz da legislação aplicável (art. 30, inc. IX, da Lei nº 8.212/1991 c/c art. 124, inc. II, CTN), sendo inclusive desnecessária a demonstração de interesse comum mencionada no art. 124, inc. I, do CTN, sendo suficiente a aplicação direta do art. 30, inc. IX, da Lei nº 8.212/1991, de acordo com entendimento sumulado do CARF, a seguir mencionado:

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.

71. Quanto à alegação da empresa, portanto, de que não existe grupo econômico, e que o fato de ter sócio em comum (Sr. Elmo Gabriel) não seria suficiente para a caracterização do grupo econômico, necessário indicar que o Relatório Fiscal não se limita a indicar a identidade de sócios em comum ou administração ou controle em comum, mas uma série de outras ações entre as empresas (vide parágrafo 44 do presente voto) capazes de evidenciar a existência do grupo econômico, **não merecendo provimento**, o referido argumento das empresas recorrentes, não tendo, inclusive, as

empresas recorrentes refutado a integralidade dos fatos caracterizadores do grupo econômico.

72. Em relação ao argumento das empresas recorrentes de que as razões de mérito aludidas no recurso voluntário interposto pela GWP haveriam de ser observadas, necessário considerar que o recurso voluntário da GWP restou improvido, e, portanto, não havendo o que considerar em relação aos demais recorrentes integrantes do grupo econômico.

73. Relativamente ao argumento das recorrentes de que a responsabilidade tributária relativa a outras entidades e fundos haveria de ser afastada, necessário considerar que tal matéria já foi decidida pela DRJ no sentido de desonerar as pessoas físicas e jurídicas apontadas como sujeitos passivos mediante responsabilidade tributária, conforme se depreende do seguinte trecho do Acórdão (trecho do voto vencedor; fl. 1751):

b) Afastada a responsabilidade solidária pelos créditos tributários devidos à Outras Entidades e Fundos, lançados no AI de fls. 25-36;

74. **Por todo o exposto, não merece provimento os recursos voluntários das demais integrantes do grupo econômico, enquanto recorrentes pessoas jurídicas.**

ANÁLISE DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS DAS PESSOAS FÍSICAS: A) ANGELA DE OLIVEIRA FARIA; B) HEDWIGES ROCHA TOCHETTO; C) ELMO GABRIEL GOMES; D) LUCIANA VERZARO DOS SANTOS GOMES; E) WAGNER GLOCKSHUBER

75. As pessoas físicas supramencionadas, alegam, em síntese:

- Que a autuação teria sido baseada em meras presunções, e a responsabilidade solidária à recorrente teria se baseado exclusivamente em meras presunções (aduzido por ANGELA DE OLIVEIRA FARIA, HEDWIGES ROCHA TOCHETTO, ELMO GABRIEL GOMES, LUCIANA VERZARO DOS SANTOS GOMES e WAGNER GLOCKSHUBER);
- - Da impossibilidade de aplicação da responsabilidade solidária com base no art. 135, inc. III, do CTN, por defender a recorrente que a fiscalização não teria provas suficientes para aplicar a responsabilidade solidária, na forma exigida por referido dispositivo (atuação com excesso de poderes, infração à lei, interesse comum, ou benefício por valores transferidos/recebidos (aduzido por ANGELA DE OLIVEIRA FARIA, HEDWIGES ROCHA TOCHETTO, ELMO GABRIEL GOMES e LUCIANA VERZARO DOS SANTOS GOMES);
- - Da impossibilidade de aplicação da responsabilidade solidária com base no art. 124, inc. I, do CTN, considerando-se que este dispositivo somente abrange indivíduos com interesse comum, o que não teria sido demonstrado pela fiscalização (aduzido por ANGELA DE OLIVEIRA FARIA, HEDWIGES ROCHA TOCHETTO; ELMO GABRIEL GOMES);

- - Que os argumentos, relativos às razões de mérito, aludidos no recurso voluntário interposto pela GWP haveriam de ser observados (aduzido por ANGELA DE OLIVEIRA FARIA, HEDWIGES ROCHA TOCHETTO, ELMO GABRIEL GOMES, LUCIANA VERZARO DOS SANTOS GOMES e WAGNER GLOCKSHUBER);
- - Que merece afastamento a responsabilidade tributária relativa a outras entidades e fundos (aduzido por ANGELA DE OLIVEIRA FARIA, HEDWIGES ROCHA TOCHETTO, ELMO GABRIEL GOMES e LUCIANA VERZARO DOS SANTOS GOMES, LUCIANA VERZARO DOS SANTOS GOMES E WAGNER GLOCKSHUBER);
- - Não há prova material que demonstre ação omissiva ou comissiva da recorrente ensejadora do não pagamento do tributo (aduzido por LUCIANA VERZARO DOS SANTOS GOMES);
- - Que a exclusão do Simples exigiria o cumprimento dos arts. 29 e 39 da Lei Complementar do Simples Nacional, e arts. 75 e 109 da Resolução do Comitê Gestor nº 94/2011 (aduzido por LUCIANA VERZARO DOS SANTOS GOMES);
- - Que no processo nº 16004.720287/2017-44, a responsabilidade da recorrente teria sido afastada, por não ter a DRJ identificado meios de prova hábeis à caracterização de autoria (aduzido por LUCIANA VERZARO DOS SANTOS GOMES).

76. As tipificações de infrações do relatório fiscal e os recursos voluntários ambos estão tratando dos artigos 124 e 135 do Código Tributário Nacional, que dispõe sobre responsabilidade/solidariedade tributária.

77. Antes de adentrarmos nas razões de decidir, à premissa será adotada para a referida responsabilização tributária será analisa sobre está ótica:

1. Identificação da Função Exercida pelo Pretenso Responsável

É imprescindível que o Fisco identifique claramente a função ocupada pelo indivíduo apontado como responsável, especificando se atuava como diretor, gerente ou representante da pessoa jurídica. Além disso, é necessário detalhar os poderes atribuídos formalmente ao pretense responsável, conforme previsto em contratos sociais, estatutos ou outros documentos oficiais, bem como o alcance efetivo de suas atribuições.

2. Indicação individualizada da conduta com excesso de poderes ou infração normativa.

A caracterização da responsabilidade exige a individualização das condutas que configuraram “excesso de poderes” ou que violaram disposições legais, contratuais ou estatutárias. É essencial que a atuação de cada responsável seja descrita de forma precisa, com a demonstração clara de quais ações ou omissões ultrapassaram os limites do poder conferido ou desrespeitaram normas vigentes.

3. Estabelecimento do nexo de causalidade entre o ato e a obrigação tributária.

Para justificar a responsabilização, deve-se comprovar o nexos causal direto entre a conduta do pretense responsável e o surgimento da obrigação tributária ou a ocorrência da infração. Isso implica demonstrar que o ato praticado foi determinante para o resultado apurado, sendo insuficiente a mera presunção de envolvimento com base no cargo ocupado ou na posição hierárquica.

4. Apresentação de Provas e Índícios Fundamentadores

O Fisco deve sustentar suas conclusões com provas concretas ou, no mínimo, indícios robustos que demonstrem a participação efetiva do pretense responsável nos atos que resultaram na infração ou na obrigação tributária. A ausência de comprovação específica e documentada compromete a validade da imputação de responsabilidade, dada a necessidade de observância ao princípio da legalidade e à presunção de inocência.

78. Os recorrentes aduzem a impossibilidade de aplicação da responsabilidade solidária com base no art. 135, inc. III, do CTN, por defenderem que a fiscalização não teria provas suficientes para aplicar a responsabilidade solidária, na forma exigida por referido dispositivo (atuação com excesso de poderes, infração à lei, interesse comum, ou benefício por valores transferidos/recebidos (fl. 452/453).

79. Adentrando-se quanto à análise de possível atuação das pessoas físicas recorrentes em desacordo com a lei, caracterizando infração à lei, e consequente aplicação do art. 135, inc. III, do CTN, é necessário considerar o julgado do CARF a seguir:

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

O artigo 135, III, do CTN responsabiliza os administradores por atos por eles praticados em excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Para que se possa ter como caracterizada tal hipótese é imprescindível que a autoridade lançadora **individualize a conduta praticada por cada administrador**. Ausente tal identificação, por descrição insuficiente no auto de infração, é de ser excluída a responsabilidade

(Acórdão CARF nº 2202-010.389)

80. Nesse tocante, necessário considerar que a fiscalização não individualizou especificamente qual teria sido a conduta individual, ato ou prática, de cada um dos recorrentes, pessoas físicas, separadamente, os quais foram incluídos como sujeitos passivos solidários pela fiscalização, com base em infrações à lei, pela genérica alegação de não apresentação de demonstrações ou esclarecimentos acerca das transferências, sem indicar exatamente a quem especificadamente recairia tal obrigação ou qualquer outra conduta individualizada caracterizadora de infração à lei.

81. Não merece aplicação, portanto, sobre os recorrentes, pessoas físicas, o art. 135, inc. III, do CTN, diante da não menção, pela fiscalização, à conduta individualizada de cada um dos apontados como sujeitos passivos solidários.

82. Tal entendimento encontra amparo ainda no Código Tributário Nacional, o qual exige a necessidade de precisa e específica identificação da autoria, quando se trate de análises a prática de infrações, na medida em que eventual dúvida quanto à autoria sugere que a decisão se dê favoravelmente ao “acusado”, conforme se depreende do art. 112, do CTN, a seguir transcrito:

Art. 112. A lei tributária que **define infrações, ou lhe comina penalidades**, interpreta-se da **maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida** quanto:

I - À capitulação legal do fato;

II - À natureza ou às **circunstâncias materiais do fato**, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à **autoria, imputabilidade** ou punibilidade;

IV - À natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

83. Dessa forma, não é possível atribuir infração à lei, com o fito de promover a responsabilização solidária, sem que antes se tenha identificado precisamente a conduta individual caracterizadora da autoria, sem argumentos ou premissas de cunho genérico.

84. Ademais, o CARF entende ainda que a responsabilidade solidária pode deixar de ser atribuída a quem não tenha dado causa à conduta usual dos negócios, a exemplo do seguinte entendimento:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INFRAÇÃO DE LEI. DIRETORES. ADMINISTRADORES. AFASTAMENTO.

Ainda que administradores, se os atos que motivaram a responsabilidade solidária atribuída decorriam de uma prática usual da autuada em seus negócios, não há que se atribuir tal responsabilidade a quem não deu causa, mormente quando a conduta da autuada segue o padrão de sua Controladora.

Acórdão CARF nº 2202003.605 - 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

85. Assim, não tendo logrado êxito a fiscalização em identificar as condutas individualizadas dos apontados como responsáveis solidários, tal argumento acerca da inaplicabilidade do art. 135, inc. III, do CTN, sobre os recorrentes, **DOU PROVIMENTO PARA OS RECURSOS VOLUNTÁRIOS.**

86. Acerca da alegação dos recorrentes sobre a impossibilidade de aplicação também do art. 124, inc. I, pelo fato de alguns deles terem recebidos valores numerários, necessário considerar que, do ponto de vista fático, apesar de alguns dos recorrentes terem recebidos numerários mediante transferências, tal fato não foi suficiente para caracterizar o interesse jurídico exigido para aplicação do art. 124, inc. I, do CTN, à luz de precedentes do CARF, no sentido do interesse conjunto na prática do fato gerador, a exemplo do seguinte:

RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. ART. 124, I DO CTN.

A responsabilidade tributária prescrita no art. 124, inciso I do CTN pressupõe a partilha do mesmo fato gerador pelos interessados, o que não se configura com a presença de um simples interesse econômico do responsabilizado na prática do fato gerador tributário. O conceito de interesse comum do art. 124, I, do CTN, somente se presta

para atribuir responsabilidade solidária entre duas ou mais pessoas que realizam conjuntamente o "fato gerador" do tributo, todos assumindo a condição direta de contribuinte. O art. 124, I, do CTN não é uma norma de atribuição de responsabilidade à terceiro. (Acórdão CARF nº 1302-003.418)

87. Assim, a mera transferência de valores a alguns dos recorrentes, para a fiscalização, seria suficiente para caracterizar o interesse comum de todos.

88. Assim, ainda que, de fato, alguns recorrentes tenham recebido valores econômicos da empresa, não restou demonstrado pela fiscalização o interesse jurídico conjunto na prática dos fatos geradores entre os recorrentes e a contribuinte principal ou qualquer uma das empresas do grupo, merecendo afastamento a aplicação do art. 124, inc. I, do CTN, sobre referidos recorrentes pessoas físicas, merecendo provimento o argumento das pessoas físicas recorrentes quanto à inaplicabilidade de referido dispositivo legal.

89. Em relação aos argumentos das empresas recorrentes de que as razões de mérito aludidas no recurso voluntário interposto pela GWP haveriam de ser observadas, e em relação ao argumento aduzido por LUCIANA VERZARO DOS SANTOS de que a exclusão do Simples exigiria o cumprimento dos arts. 29 e 39 da Lei Complementar do Simples Nacional, e arts. 75 e 109 da Resolução do Comitê Gestor nº 94/2011, e de que no processo nº 16004.720287/2017-44 a responsabilidade da recorrente teria sido afastada, por não ter a DRJ identificado meios de prova hábeis à caracterização de autoria, necessário considerar que, considerando o provimento dos recorrentes pessoas físicas e a consequente perda do interesse jurídico de suas pessoas em relação aos fatos geradores, estes perdem a condição de juridicamente interessados em discutir matérias objeto de controvérsia em relação ao contribuinte principal (empresa GWP FORT SERVIÇOS PROFISSIONAIS LTDA) e às demais empresas do grupo, cujo mérito perde o objeto em relação aos recorrentes pessoas físicas, em decorrência da ausência de interesse jurídico destes, conforme demonstrado no presente voto.

90. **ASSIM, MERECEM PROVIMENTO OS RECURSOS VOLUNTÁRIOS DOS RECORRENTES PESSOAS FÍSICAS.**

91. Por fim, após extensa fundamentação me filio ao entendimento da relatora deste referido processo em quanto estava na fase de 1 instância, sobre as responsabilidades solidárias, e a título de contribuição ao debate em 31.08.2018 a DRJ/FNS, nos autos processo n. 16004.720287/2017-44 relativo ao IRPF/2013, julgou procedente a impugnação administrativa para excluir do rol de responsáveis solidários os mesmos recorrentes desse presente processo.

CONCLUSÃO

92. Diante do exposto, voto:

a) por conhecer o Recurso de Ofício, e, no mérito, negar-lhe provimento;

b) por conhecer dos Recursos Voluntários interpostos por GWP FORT SERVIÇOS PROFISSIONAIS LTDA, G 4 SERVIÇOS ESPECIALIZADOS

LTDA. EPP, GUARDIA SERVIÇOS ESPECIALIZADOS EM ZELADORIA LTDA e G W T FORCE SERVIÇOS ESPECIALIZADOS LTDA. ME, pela rejeição das preliminares apresentadas e, no mérito, parcial provimento **APENAS PARA GWP FORT SERVIÇOS PROFISSIONAIS LTDA para redução da multa de 150% para 100%**, e, quanto os demais recursos voluntários, por negar-lhes provimento, mantendo-se a decisão da DRJ;

c) por conhecer os Recurso Voluntários interpostos ANGELA DE OLIVEIRA FARIA, HEDWIGES ROCHA TOCHETTO, ELMO GABRIEL GOMES, LUCIANA VERZARO DOS SANTOS GOMES e WAGNER GLOCKSHUBER, pela rejeição das preliminares apresentadas, e por dar-lhes total provimento.

Assinado Digitalmente

YENDIS RODRIGUES COSTA