



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720812/2018-31
ACÓRDÃO	2402-013.095 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ATLANTICO SUL SEGURANÇA E VIGILÂNCIA – EIRELI E OUTROS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

PRAZO DECADENCIAL. FRAUDE. REGRA GERAL.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Súmula CARF nº 72)

OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS. ILEGALIDADE. RESPONSABILIDADE PESSOAL

Os sócios são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração à lei.

INTERESSE COMUM. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

São solidariamente responsáveis pelas contribuições previdenciárias aquelas pessoas que tenham interesse comum na constituição do fato gerador da obrigação tributária principal.

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE

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. (Súmula CARF nº 210)

IMPUTAÇÃO DE CRIME. EXCLUSIVIDADE DO MINISTÉRIO PÚBLICO

Cabe ao parquet a atribuição de imputar ao agente a prática de atos que resultem em fatos típicos ilícitos e culpáveis com a descrição dos aspectos objetivos e subjetivos do crime e respectiva individualização das condutas.

RESPONSABILIDADE POR SUCESSÃO. ART. 133, CTN. AQUISIÇÃO DE FUNDO DE COMÉRCIO OU DE ESTABELECIMENTO. POSSIBILIDADE.

Caracterizada a aquisição de fundo de comércio ou de estabelecimento empresarial, com assunção de contratos e transferência de empregados, configura-se a sucessão tributária prevista no art. 133 do CTN. Reconhecida a responsabilidade da sucessora pelo crédito tributário, inclusive pelas multas moratórias e punitivas cujo fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão.

MULTA QUALIFICADA.APLICAÇÃO

Em havendo sonegação é devida a multa majorada nos termos da lei.

RETROATIVIDADE BENIGNA.POSSIBILIDADE

Tratando-se de lançamento não definitivamente julgado em instância administrativa a lei se aplica a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa.

CONTRIBUIÇÃO AO RAT. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

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

CONTRIBUIÇÕES A TERCEIROS. INCRA (Tema 495/STF). SEBRAE (Tema 227/STF). SESC/SENAC (Tema 1.079/STJ). NATUREZA JURÍDICA. CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE.

É constitucional a exigência da contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao INCRA por empresas urbanas e rurais, inclusive após a Emenda Constitucional nº 33/2001.

De igual modo, a contribuição destinada ao SEBRAE possui natureza de contribuição de intervenção no domínio econômico e não requer lei complementar para ser instituída.

No que toca ao SESC e ao SENAC, é legítima a exigência de contribuições ao SESC, SENAC e em se tratando de empresas prestadoras de serviços, não sendo sequer aplicado o limite de 20 salários-mínimos.

MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA DA EMPRESA SUCESSORA. SÚMULA CARF Nº 113.

A responsabilidade tributária do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão, independentemente de esse crédito ser formalizado, por meio de lançamento de ofício, antes ou depois do evento sucessório (Súmula CARF nº 113).

DECLARAÇÃO DE CONCORDÂNCIA COM OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO DE ORIGEM

A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, rejeitar a prejudicial de decadência suscitada, assim como também a preliminar de ilegitimidade dos recorrentes solidários para, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, reduzindo a multa qualificada aplicada ao patamar de 100%. Vencidos os Conselheiros Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske e Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano (relatora), que: (i) entenderam pela decadência dos créditos relativos ao período de janeiro a outubro de 2013, inclusive, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN; (ii) acataram parcialmente a preliminar de ilegitimidade passiva dos responsáveis solidários, mantendo, apenas, a responsabilidade da sucessora DUNBAR SERVIÇOS DE SEGURANÇA, conforme o art. 133, do CTN; (iii) no mérito, afastaram a qualificação da multa de ofício imposta, entendendo ausente dolo ou intenção. Designado redator do voto vencedor o Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino.

Assinado Digitalmente

Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente e Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz (Substituto Integral), Gregório Rechmann Júnior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de autuação fiscal lavrada contra a empresa ATLÂNTICO SUL SEGURANÇA E VIGILÂNCIA - EIRELI (“ATLÂNTICO SUL”), por meio da qual foi constituído o crédito tributário relativo à Contribuição Patronal, ao GILRAT e às Contribuições de Terceiros referentes ao ano-base

de 2013, incidente sobre as remunerações pagas ou creditadas a segurados empregados, no valor total de R\$ 19.268.131,33.

Conforme auto de infração, a d. Fiscalização incluiu como responsáveis solidários: Simone Alexandra Barbieri Pompeu, Alexandre Oliver Gaspar Pompeu, Ambiental Bio Service Ltda., Agape Construção Naval EIRELI e Dunbar Serviços e Segurança Eireli, nos termos dos dispositivos do Código Tributário Nacional, assim relacionados:

RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO	FUNDAMENTO LEGAL
Simone Alexandra Barbieri Pompeu – “Sra. Simone”	Artigo 135, inciso III, do CTN
Alexandre Oliver Gaspar Pompeu – “Sr. Alexandre”	Artigo 124, inciso I, do CTN
Agape Construção Naval Eireli – “AGAPE”	Artigo 124, inciso I, do CTN
Ambiental Bio Service Ltda. EPP – “AMBIENTAL”	Artigo 124, inciso I, do CTN
Dunbar Serviços de Segurança – EIRELI – “DUNBAR”	Artigos 124, inciso I, e 133 do CTN

Segundo o Termo de Verificação Fiscal, a autuação baseou-se no fato de que “a empresa registrou em GFIP como sendo pelo SIMPLES NACIONAL, não tendo essa condição, tanto por falta de opção pelo sistema assim como pela impossibilidade de poder aderir ao mesmo, devido possuir faturamento elevado, isto é, acima do permitido para adesão ao sistema.”

De fato, consta nos autos que a ATLÂNTICO SUL declarou indevidamente sua condição de optante pelo SIMPLES NACIONAL. Ressalta-se, contudo, que tal equívoco não altera, por si só, a regra de recolhimento das contribuições previdenciárias, como será demonstrado adiante. O que se verificou, em verdade, foi a ausência de recolhimento de quaisquer valores a título de contribuições previdenciária no ano de 2013, exceto a retenção de 11%, prevista no art. 31, da Lei nº 8.212/91.

Consta ainda do Termo de Verificação Fiscal a decretação de falência da ATLÂNTICO SUL, bem como a utilização de relatório fiscal de autuação pretérita – Processo Administrativo nº 19515.720.595/2016-17 – para justificar a responsabilização solidária dos demais envolvidos.

Devidamente intimados, todos os coobrigados, exceto a própria ATLÂNTICO SUL, apresentaram Impugnações. Nessas manifestações, os devedores solidários buscaram afastar a responsabilidade que lhes fora atribuída e, em grande parte, aderiram à defesa de mérito apresentada por Simone Alexandra Barbieri Pompeu, sócia da ATLÂNTICO SUL, entendida por eles como a única efetivamente legitimada a discutir a exigência fiscal.

Apenas a Dunbar Serviços e Segurança, além de questionar sua inclusão como solidária, adentrou ao mérito, arguindo a decadência de parte do crédito tributário.

Em sua defesa, a Sra. Simone sustentou. além da ausência de responsabilidade tributária, com base no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional: (i) a ilegitimidade da cobrança período de janeiro a outubro de 2013, em razão da decadência; (ii) a ilegitimidade da exigência da contribuição ao INCRA e SEBRAE; (iii) a ilegitimidade da exigência da contribuição ao RAT pelo empregador; (iv) a ilegitimidade da Contribuição ao SESC e ao SENAC, em se tratando a ATLÂNTICO SUL de empresa prestadoras de serviços; bem como (v) a inviabilidade de exigência de multa de ofício aos eventuais devedores solidários e da multa agravada, reputada inconstitucional.

O V. Acórdão nº 14-90.600, proferido pela DRJ, houve por bem negar provimento às impugnações apresentadas. Entendeu pela legitimidade da responsabilidade solidária, reconhecendo a formação de grupo econômico *“de qualquer natureza, de modo a abarcar tanto aqueles que foram regularmente constituídos, nos moldes do artigo 265, da Lei nº 6.404/76, quanto aos “grupos de empresas” com direção, controle ou administração exercida direta ou indiretamente pelo mesmo grupo de pessoas, que como visto no presente caso, centralizava-se na unidade familiar.”*

Quanto ao mérito, a DRJ afastou a alegação de decadência, aplicando a regra do art. 173, do Código Tributário Nacional, sob o fundamento de ocorrência de fraude, simulação e conluio.

No tocante às contribuições questionadas, afirmou a DRJ ser matéria de competência privativa do Poder Judiciário, exceto em relação às Contribuições ao SESC e ao SENAC, cuja exigência foi mantida com base na jurisprudência C. Superior Tribunal de Justiça. Quanto à multa agravada, afastou o argumento de caráter confiscatório, igualmente por entender tratar-se de questão constitucional.

Diante dessa decisão, os coobrigados, com exceção da ATLÂNTICO SUL, interpuseram Recursos Voluntários, que ora se encontram sob análise.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano**, Relatora.

Os recursos são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade. Devem, portanto, ser conhecidos.

Conforme se extrai dos fatos acima narrados, trata-se de controvérsia acerca da exigibilidade de contribuições previdenciárias e de terceiros, devidas no ano-base de 2013. A apuração de tais créditos decorreram de fiscalização procedida para fins de apurar os recolhimentos conforme o SIMPLES NACIONAL, regime equivocadamente declarado pela contribuinte ATLÂNTICO SUL, nas GFIP do período.

Entretanto, embora tenha sido verificado equívoco na declaração do regime ao qual a Contribuinte ATLÂNTICO SUL não poderia estar submetida, a d. Fiscalização constatou que, no ano-calendário em análise, deixaram de ser recolhidas as contribuições previdenciárias e de terceiros devidas, o que motivou a constituição dos respectivos créditos tributários.

Previamente à apreciação do mérito — quanto à exigibilidade das contribuições, suscitada apenas pela Sra. Simone, e quanto à decadência parcial do crédito, arguida pela Sra. Simone e pela DUNBAR —, cumpre examinar a sujeição passiva solidária atribuída no correspondente Termo de Sujeição Passiva Solidária, especialmente considerando que a Contribuinte ATLÂNTICO SUL não interpôs recurso.

I – DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA: PESSOAL, SOLIDÁRIA E POR SUCESSÃO

Antes de adentrar na análise dos recursos voluntários quanto à atribuição de responsabilidade tributária à sócia da ATLÂNTICO SUL e às demais pessoas físicas e jurídicas, cumpre observar que os argumentos de inconstitucionalidade de lei não podem ser conhecidos por este Conselho, em razão da vedação prevista no art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72, conforme já consolidado pela Súmula CARF nº 02:

Súmula CARF 02:

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

I.1 – Da Responsabilidade Pessoal da Sra. Simone (art. 135, inciso III, do CTN)

Conforme consta do lançamento fiscal e respectivo Relatório, com base no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, foi atribuída a responsabilidade tributária pessoal pelos créditos tributários à Sra. Simone, única sócia da ATLANTICO SUL.

Nos termos do art. 135, III, do CTN, diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas respondem pessoalmente pelos créditos tributários quando decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto.

Para fundamentar tal sujeição passiva, assim dispôs a d. Fiscalização:

“A sócia da falida realizou transferências a si própria pessoa física, seu marido, sua filha, sua outra empresa, para um estaleiro de seu marido, claramente estranhas às atividades mencionadas no seu objeto social. (Anexo 65). Devidamente intimada não explicou os pagamentos.

Os pagamentos feitos a ela somaram R\$ 640.435,11, num ano que antecede o pedido de auto falência.

Por isso, trata-se de convergência de responsabilidade para terceiros em decorrência da prática de ato ilícito, por excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto. Prescinde de responsabilidade subjetiva – dolo ou culpa. Não há norma legal que desonere o devedor principal, razão pela qual,

segundo o entendimento dos Tribunais o qual foi adotado pela RFB, aplica-se a responsabilidade solidária para todos os envolvidos.

São os casos de Diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado (CTN, art. 135, inciso III)

É o caso da sócia da empresa Simone Pompeu.

No caso, a fiscalização atribuiu à Sra. Simone responsabilidade pessoal por transferências financeiras a si própria, ao marido, à filha e a empresas do núcleo familiar, entendidas como estranhas ao objeto social. Tais movimentações, no valor de R\$ 640.435,11, realizadas no ano anterior à falência da ATLÂNTICO SUL, foram consideradas indicativas de esvaziamento patrimonial.

Todavia, ainda que tais depósitos pudessem caracterizar excesso de poder ou infração contratual, não foi comprovado o nexo causal entre esses atos e o não recolhimento das contribuições previdenciárias ora em exigência.

De fato, *“o caput do artigo 135 contempla a responsabilidade dos sujeitos mencionados nos incisos I a III, pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes dos atos ilícitos lá previstos (excesso de poder, infração de lei etc.).”* Ou seja, ***“há responsabilidade quando a infração resulta nas obrigações tributárias”***¹ (g.n.).

Disto se infere que, ainda que se pudesse entender que os depósitos realizados pela Sra. Simone configurariam excesso de poder ou infração ao contato social – até que teriam contribuído para a falência da empresa ATLÂNTICO SUL (hipótese apenas arguida, pois a análise das demonstrações de resultados e dos balancetes não conduz a tal conclusão) – para fins de incidência do art. 135, seria imprescindível comprovar que o não cumprimento das obrigações tributárias decorreu diretamente desses atos, o que, inequivocadamente, não se demonstrou.

Acrescente-se que o equívoco constatado na GFIP — consistente na indevida indicação de enquadramento no regime do SIMPLES NACIONAL — tampouco ensejou o não cumprimento da obrigação tributária, pois, como acima mencionado, mesmo que a ATLÂNTICO SUL estivesse submetida a tal regime, as contribuições previdenciárias, tendo em vista a atividade por ela desenvolvida, permaneceriam sendo recolhidas sobre a folha de pagamento. Desse modo, verifica-se que tal informação equivocada na GFIP, não se caracteriza ato doloso ou irregular nos termos legais, a garantir a incidência do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

Ademais, a própria autuação fiscal não vinculou a constituição dos créditos tributários a tal equívoco, muito menos à sujeição passiva da Sra. Simone. O Termo de Verificação Fiscal, ao contrário, é expresso em atribuir a suposta responsabilidade aos depósitos a terceiros, considerados sem causa.

Não obstante os fundamentos apresentados pela d. Fiscalização para imputar responsabilidade tributária pessoal à Sra. Simone, a simples inadimplência não caracteriza

¹ FERRAGUT, Maria Rita. *In* Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002.

hipótese de incidência do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional. Nesse sentido, a jurisprudência é firme:

AGRAVOS REGIMENTAIS NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. **NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO** PELA SOCIEDADE EMPRESÁRIA. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO CONTRA O SÓCIO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA PRÁTICA DOS ATOS DEFINIDOS NO ART. 135 DO CTN OU DA DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. REDIRECIONAMENTO DEFERIDO UNICAMENTE EM RAZÃO DO **NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO** E DA FRUSTRAÇÃO DA VENDA DO BEM PENHORADO. SÓCIO CUJO NOME NÃO CONSTA NA CDA. ÔNUS DA PROVA DO FISCO DA COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS DO ART. 135 DO CTN. RECURSO REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA: RESP. 1.101.728/SP, REL. MIN. TEORI ALBINO ZAVASCKI (DJe 23.03.2009) E ERESP. 702.232/RS, Rel. MIN. CASTRO MEIRA (DJe 26.09.2005). RECURSO ESPECIAL DE AMILTON DA CUNHA BARATA PROVIDO PARA EXCLUIR O AGRAVANTE DO POLO PASSIVO DA EXECUÇÃO FISCAL. PRETENSÃO DE AUMENTO DA VERBA HONORÁRIA FIXADA EM 1% SOBRE O VALOR DA CAUSA (APROXIMADAMENTE R\$ 7.500,00). AUSÊNCIA DE IRRISORIEDADE. AGRAVOS REGIMENTAIS DESPROVIDOS.

1. Esta Corte firmou entendimento de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a **responsabilidade** subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa.

2. No caso concreto, ressaí dos autos, sem a necessidade de dilação probatória, que o redirecionamento foi provocado unicamente em razão da frustração da venda de bem anteriormente penhorado. Não se cogitou, em nenhum momento, da apresentação de qualquer indício da prática dos atos listados no art. 135 do CPC; por isso, o pedido de redirecionamento deve ser indeferido. (...)”

(Resp nº 1.267.232/PR – Ministro Mauro Campbell Marques – Dje 08/09/2011)

Dessa forma, não tendo a d. Fiscalização demonstrado que a obrigação tributária em questão decorreu da atuação da Sr. Simone com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatuto, ausentes estão os elementos necessários à imputação de sua responsabilidade pessoal, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

Por fim, tampouco vislumbro cabimento na atribuição da solidariedade, prevista no art. 124, inciso I, do Código Tributário Nacional à Sra. Simone, análise esta que passo a realizar em conjunto com as demais pessoas físicas e jurídicas cuja sujeição passiva foi fundamentada em referido dispositivo.

I.2 – Da Responsabilidade Solidária da Sra. Simone, do Sr. Alexandre, da AMBIENTAL, da AGAPE e da DUNBAR (artigo 124, inciso I, do CTN)

O art. 124 do Código Tributário Nacional prevê duas hipóteses distintas de solidariedade:

I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II – as pessoas expressamente designadas por lei.

A primeira hipótese, prevista no inciso I, refere-se à solidariedade de fato, de natureza objetiva, mas que exige a demonstração de interesse jurídico comum, entendido como a participação conjunta ou coordenada na realização do próprio fato gerador. Ressalte-se que esse interesse jurídico não se confunde com o mero interesse econômico no resultado da operação tributada.

Conforme assinala Fabiana Carsoni Fernandes², a solidariedade prevista no art. 124, I, do Código Tributário Nacional, legitima-se quando duas ou mais pessoas compartilham um interesse jurídico comum ao praticam conjuntamente o fato gerador, o que permite a constituição do crédito tributário por meio de um único auto de infração, eliminando a necessidade de múltiplos lançamentos. E assim arremata:

“O art. 124, portanto, não é norma de responsabilidade tributária, mas de solidariedade, ou seja, regula o adimplemento do crédito tributário pelos sujeitos passivo coobrigados, por lei, o que se confirma pelos elementos literal e sistemáticos acima referidos”

A segunda hipótese, prevista no inciso II, corresponde à solidariedade legal, que prescinde da comprovação de interesse jurídico, bastando que a lei atribua expressamente a responsabilidade a determinada pessoa ou entidade. Trata-se, portanto, de solidariedade não entre contribuintes, mas entre estes e terceiros responsáveis, desde que a lei assim disponha.

No caso concreto, a solidariedade atribuída aos Recorrentes Sra. Simone, Sr. Alexandre, AMBIENTAL, AGAPE e DUMBAR foi fundamentada pelo inciso I, do art. 124, do Código Tributário Nacional, isto é, como se houvesse solidariedade entre contribuintes que teriam concorrido para a constituição do crédito tributário. Assim, incumbia ao Fisco comprovar o interesse jurídico desses Recorrentes na situação que deu origem ao fato gerador da obrigação principal.

Todavia, a análise dos autos revela que a autoridade fiscal se desincumbiu desse ônus. O Relatório Fiscal limitou-se a indicar elementos voltados à caracterização de grupo econômico entre a ATLÂNTICO SUL e as pessoas elencadas no Termo de Sujeição Passiva Solidária, com base em vínculo societários e de gestão, como a fundamentação do auto tivesse calcada no art. 124, inciso II, do Código Tributário Nacional.

Cite-se, a propósito o relatório fiscal integrante do lançamento fiscal:

“Alexandre é marido de Simone e também é sócio de fato da falida.

² In Solidariedade por Interesse Comum (Art. 124, Inciso I, do CTN): os Trabalhos de Rubens Gomes de Sousa Preparatórios do CTN e sua Influência na Compreensão do Dispositivo. Revista de Direito Tributário, 50.

Segundo o seu depoimento ao administrador da massa falida (Anexo 28), a sócia-administradora teve uma infância e uma criação bem simples, e que seu marido orienta a participação em licitações e pregões públicos. Afirma que ele não é o verdadeiro proprietário da Falida, mas eventualmente prestava consultoria à Falida no aspecto da participação em certames licitatórios. Que seu marido é titular da Atlântica Boats Estaleiro, atualmente Agape Construção Naval. Falida somente operava com licitações e contratos públicos.

Cabe ressaltar que Alexandre assinava junto com a sócia empréstimos junto aos bancos.

Além disso a Falida transferiu para a pessoa física do marido R\$ 780.426,62 (Anexo 65). Devidamente intimada, a empresa não explicou os pagamentos. Como citado acima Alexandre e Simone constituem uma unidade familiar como também uma Sociedade em comum não personificada) – Configura-se sociedade de fato quando não estão constituídas formalmente. As pessoas físicas componentes da sociedade respondem solidária e ilimitadamente pelas obrigações sociais (CTN, art. 124, inciso I, combinado com Lei nº 10.406/02 – CC/2002, art. 986 e 990)”

“Os Grupos Econômicos podem ser de direito ou de fato, podendo se dar pela combinação de recursos ou esforços para a consecução de objetivos comuns, sob a forma horizontal (coordenação), ou sob a forma vertical (controle x subordinação). Se caracteriza a formação de grupo econômico de fato, através de análise fática que tornou possível a constatação de combinação de recursos e/ou esforços para a consecução de objetivos comuns.

No caso, Simone, Alexandre, sua filha e suas empresas constituem um grupo econômico.

Houve a transferência sem causa de 11.5 milhões para a empresa Agape, estaleiro do Alexandre e de 174 mil para a empresa da sócia Ambiental (Anexo 65).”

Tais provas poderiam ter relevância para fins de imputação solidária se a autuação estivesse amparada no inciso II, do art. 124, do CTN – hipótese de solidariedade por imposição legal, que atribui responsabilidade a terceiro – mas não suprem a exigência de comprovação do interesse jurídico comum, indispensável à aplicação do inciso I.

Dessa forma, ausente a prova de que os Recorrentes Sra. Simone, Sr. Alexandre, AMBIENTAL, AGAPE e DUMBAR tenham atuado conjuntamente na realização do fato gerador, não se verificando, no caso concreto, os requisitos legais para a manutenção da responsabilidade solidária prevista no art. 124, inciso I, do CTN.

Assim, afasto a solidariedade atribuída à Sra. Simone, ao Sr. Alexandre, à AMBIENTAL, à AGAPE e à DUNBAR, com base no referido dispositivo legal.

II.3 – Da Responsabilidade por Sucessão à DUNBAR (atual denominação social de ALPHAGRAMA SEGURANÇA E VIGILÂNCIA LTDA., “ALPHAGRAMA” (art. 133, do CTN)

Conforme se verifica do auto de infração e Relatório Fiscal, atribuiu-se, também, responsabilidade tributária à empresa DUNBAR, atual denominação social da empresa ALPHAGRAMA, fundamentada nos arts. 124, inciso I, e 133, ambos do Código Tributário Nacional.

Conforme acima exposto, entendo que não há como se atribuir solidariedade a ora Recorrente DUNBAR com base no art. 124, inciso I, do Código Tributário Nacional.

No entanto, diversa é a conclusão quanto à responsabilidade tributária imputada com fundamento no art. 133, do Código Tributário Nacional, que dispõe:

Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:

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

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

§ 1º O disposto no caput deste artigo não se aplica na hipótese de alienação judicial:

I – em processo de falência;

II – de filial ou unidade produtiva isolada, em processo de recuperação judicial.

§ 2º Não se aplica o disposto no § 1º deste artigo quando o adquirente for:

I – sócio da sociedade falida ou em recuperação judicial, ou sociedade controlada pelo devedor falido ou em recuperação judicial;

II – parente, em linha reta ou colateral até o 4º (quarto) grau, consanguíneo ou afim, do devedor falido ou em recuperação judicial ou de qualquer de seus sócios; ou

III – identificado como agente do falido ou do devedor em recuperação judicial com o objetivo de fraudar a sucessão tributária.

§ 3º Em processo da falência, o produto da alienação judicial de empresa, filial ou unidade produtiva isolada permanecerá em conta de depósito à disposição do juízo de falência pelo prazo de 1 (um) ano, contado da data de alienação, somente podendo ser utilizado para o pagamento de créditos extraconcursais ou de créditos que preferem ao tributário.

Embora anacrônica a imputação do Recorrente DUNBAR como solidário, pelo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional, concomitante à responsabilidade prevista no 133, no mesmo diploma – pois, como mencionado no tópico precedente, a solidariedade pressupõe a

concorrência de dois ou mais contribuintes para a ocorrência do fato gerador, enquanto a hipótese do 133 “implica a transferência da obrigação de quitar o crédito tributário para um terceiro, em virtude do desaparecimento, ou não, do devedor originário³” – afastada a solidariedade, possível de aplicação a responsabilidade por sucessão.

Nessa perspectiva, caberia aferir se se configurou a hipótese descrita no art. 133 do Código Tributário Nacional, ou seja, a sucessão decorrente da aquisição de estabelecimento.

Pois bem. Diante das diligências realizadas pela d. Fiscalização, entendo que a Recorrente DUNBAR subsume-se à hipótese de aquisição de “**fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional**”, tendo dado continuidade à exploração da atividade anteriormente exercida pela ATLÂNTICO SUL.

Com efeito, conforme demonstram as informações contantes do Relatório Fiscal, a Recorrente DUNBAR não apenas assumiu diversos contratos de prestação de serviço de vigilância anteriormente geridos e executados pela ATLÂNTICO SUL, como também absorveu parte de seus funcionários, consoante se extrai dos trechos abaixo:

“b) Isaias Batista Ribeiro, CPF 136.301.628-86 (Anexo 29)

Foi admitido na Falida na função de vigilante em 08.09/2009 e que não havia sido dado baixa em sua Carteira de Trabalho. Mesmo assim, foi admitido na empresa Alphagama Segurança e Vigilância Ltda, CNPJ 13.649.611/0001-54 em 01/12/2013. Que manteve os dois contratos de trabalho e que quando a Falida perdeu o contrato com a ETC, a Alphagama assumiu o mesmo. Que tem conhecimento que alguns dos contratos perdidos pela Falida foram assumidos pela Alphagama tais como a ETC as FATEC, Fundação Casa, Município de São Paulo, Defensoria Pública, etc. Que existem rumores que as duas empresas sejam do mesmo dono. Que 90% dos empregados da Falida foram transferidos para a Alphagama ou foram contratados pela Alphagama no curso do contrato de trabalho com a Falida.

Em 22.02.2016, o administrador da massa falida novamente encaminhou algumas diligências efetuadas por ele e que poderiam ser úteis a esta fiscalização:

c) Tiago Batista Ribeiro, CPF 228.539.978 (Anexo 29)

Foi admitido na Falida na função de vigilante em 09/09/2009 e solicita a Administração Judicial que seja dado baixa em sua Carteira de Trabalho. Mesmo assim, em 91/12/2013 também, foi contratado pela empresa Alphagama Segurança e Vigilância Ltda. CNPJ 13.649.611/0001-54. Que manteve os dois contratos de trabalho e que quando a Falida perdeu o contrato com as ETEC, a Alphagama assumiu o mesmo. Que não recebeu nenhuma verba rescisória da Falida. Que tem conhecimento que alguns contratos perdidos pela Falida foram assumidos pela Alphagama tais com a ETEC a FATEC, Fundação Casa, Município de

³ FERRAGUT, Maria Rita, *in* Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002. Editora Noeses, 2005, pg.73.

São Paulo, Defensoria Pública, etc. Que existem rumores que as duas empresas sejam do mesmo dono. Que 90% dos empregados da Falida foram transferidos para a Alphagama ou foram contratados pela Alphagama no curso do contrato de trabalho com a Falida. Esta diligência foi realizada em 31/07/2015.

d) Rafael Bruno Lopes, CPF 372.993.928-95 (Anexo 29)

Informou haver sido empregado da Falida na função de vigilante em 08/09/2009 e solicita da Administração Judicial que seja dado baixa em sua Carteira de Trabalho. Que havia ficado afastado do trabalho por uma fratura sofrida, sendo que quando restabelecido e reabilitado, a empregadora já tinha tido sua quebra decretada. Que não recebeu nenhuma verba rescisória da Falida. Que 90% dos empregados da Falida foram transferidos para a Alphagama ou foram contratados pela Alphagama no curso do trabalho com a Falida. Que havia sido informado pelos seus supervisores que também seria transferido para a Alphagama quando estivesse reabilitado ao trabalho pelo INSS. Esta diligência foi realizada em 31/07.2015.

(...)

g) Edna Fibla, CRC 128.104 (Anexo 30)

Contadora, foi contratada em 2013 na condição de escritório externo de contabilidade. Que notou algumas inconformidades com as práticas contábeis geralmente aceitas, sendo que refez a contabilidade de 2012. Que levantou todos os documentos existentes e substituiu as DIPJ e ECD, tendo protocolado a DIPJ retificadora em 2014. Que elaborou novo Livro Diário a ser lançado no sistema Sped tão logo autorizado pela JUCESP. Que o protocolo do pedido de lançamento no sistema Sped ocorreu em 08/10/2014. Que tem todos os documentos da falida. Em relação à intimação recebida declara que não possui a composição apresentada pela Receita Federal, sendo que a composição que tem é aquela que foi retificada. Que também é contadora da Alphagama e que não é sucessora da falida. Apresentou uma carta dirigida ao administrador da massa falida, de 21/01/2016, se comprometendo a verificar junto à JUCESP a retificação da contabilidade.

Ademais, os depoimentos colhidos pelo administrador da massa falida, encaminhado à d. Fiscalização, confirmam a transferência dos funcionários da ATLÂNTICO SUL para a então ALPHAGAMA. Veja-se:

“Para melhor embasar a sucessão da Alphagama depois da falência da fiscalizada, tomamos a data do pedido de falência da Atlântico Sul que foi em outubro de 2014 (Anexo 28 – folha 39). Relacionamos então os empregados da falida em janeiro de 2004 (Anexo 62) e os empregados da Alphagama depois da falência – tomamos o mês de janeiro de 2015 (Anexo 63). Constatamos que 707 empregados constantes da primeira relação constavam como empregados da Alphagama em janeiro de 2015 !!! (Anexo 64). Confirma-se então o que foi dito nos depoimentos dos três ex-empregados da Atlântico Sul – uma grande parte

dos empregados da falida foi para a Alphagama, além do fato de que ela continuou com os mesmos clientes da falida.”

Embora o Recorrente sustente que a absorção de empregados decorreu de Convenção Coletiva da SESVESP, entendo que tal circunstância não afasta a responsabilidade por sucessão prevista no art. 133, do Código Tributário Nacional.

Com efeito, a Convenção Coletiva de Trabalho é celebrada entre sindicatos de trabalhadores e de empregadores, com o objetivo de estabelecer regras e condições de trabalho aplicáveis à categoria, complementando ou ajustando a legislação trabalhista à realidade de determinado setor e prevenindo conflitos. É nesse contexto que se insere a cláusula 52, invocada pela Recorrente DUMBAR, a qual dispõe sobre a “Preferência na Contratação dos Empregados”.

Todavia, tais convenções disciplinam relações de direito privado, em que os titulares dos direitos podem deles dispor, renunciar ou transacionar. Daí ser legítima a previsão de que “as empresas que assumirem o contrato, não estarão sujeitas ao passivo trabalhista deixado pela empresa pretérita, em nenhuma hipótese”. Diversa, entretanto, é a lógica do direito público, no qual prevalece a indisponibilidade do interesse público, não sendo possível transacionar quanto à responsabilidade tributária decorrente da sucessão prevista no art. 133, do Código Tributário Nacional.

Saliente-se, por fim, que, quanto à assunção dos contratos anteriormente firmados e geridos pela ATLÂNTICO SUL, a própria Recorrente DUMBAR reconhece tal fato, conforme se extrai da seguinte afirmação constante em sua defesa:

“Ressalte-se que quando a empresa falida deixou de concorrer com a Impugnante, em razão do encerramento de suas atividades comerciais, a empresa Impugnante, após vencer em certames licitatórios, passou a executar alguns dos contratos que antes eram executados pela empresa falida, sendo que, diante da falência da Atlântico Sul, uma vultosa quantia de pessoas já treinadas a realizar a atividade de segurança e vigilância, isto é, já dotadas de todo know-how necessário, ficou disponível à contratação no mercado de trabalho. Nesse sentido, a contratação de tais pessoas era muito mais vantajosa para a Impugnante – e para qualquer outra empresa do ramo – do que a busca e seleção de pessoas inexperientes ou de experiência incerta, as quais ainda precisam ser ensinadas e treinadas, o que implicaria um dispêndio maior de tempo e uma menor produtividade, pelo menos, a princípio. E é exatamente situação como esta que a Convenção Coletiva da SESVESP visa ajustar e facilitar, de forma que a contratação dos empregados da empresa falida pela Impugnante se deu com base em incentivo dado pelo próprio Sindicato representante da categoria!”

No entanto, a Recorrente DUNBAR sustenta que a assunção dos contratos teria decorrido de certames licitatórios realizados em razão da falência da ATLÂNTICO SUL, motivo pelo qual não poderia ser caracterizada como aquisição de fundo de comércio ou de estabelecimento comercial, industrial ou profissional.

Contudo, ao buscar comprovar tal alegação, a Recorrente apresentou apenas documentos relativos a licitações ocorridas quando a ATLÂNTICO SUL ainda se encontrava em pleno exercício de suas atividades, nos anos de 2012 e 2013, tendo inclusive participado desses certames como concorrente da ora Recorrente. Apenas um dos certames apresentados não contou com a participação da ATLÂNTICO SUL, mas este se deu em 2014, período anterior à decretação da falência.

O período relevante, entretanto, é o posterior à falência da ATLÂNTICO SUL, hipótese em que, de fato, haveria causa de extinção contratual, nos termos do art. 137, inciso IV, da Lei nº 14.133/21. Ademais, segundo informações fornecidas pela própria Recorrente, a assunção dos contratos pode ter ocorrido de forma indireta, uma vez que a modificação da estrutura da empresa contratada por meio de licitação não constitui, por si só, causa de extinção contratual, salvo quando comprometer sua capacidade de execução. Esse cenário, aliás, não é incomum, tanto que, como já afirmado e demonstrado nos autos, houve contrato firmado entre a Recorrente DUNBAR e a ATLÂNTICO SUL para subcontratação de serviços de segurança (fl. 788).

Com efeito, o Relatório Fiscal também registra transferências bancárias entre a ATLÂNTICO SUL e a então ALPHAGRAMA. Embora a d. Fiscalização não tenha atribuído a tais operações a natureza de pagamento pela aquisição de fundo de comércio, a Recorrente antecipou-se em afastar essa interpretação, alegando tratar-se de valores decorrentes de subcontratação de serviços de segurança entre as partes (fl. 788).

Acrescenta, ainda, que, em decorrência desta subcontratação, a Recorrente passou a atender diretamente a cliente anteriormente vinculada à ATLÂNTICO SUL, por ocasião da falência desta (fl. 796).

Desta forma, a própria Recorrente DUMBAR reconhece ter assumido contratos antes geridos pela ATLÂNTICO SUL, circunstância que, à luz dos demais elementos constantes dos autos, caracteriza a aquisição de fundo de comércio ou de estabelecimento comercial, industrial ou profissional, nos termos do art. 133 do Código Tributário Nacional.

Nestes termos, embora afaste a solidariedade imputada à Recorrente DUMBAR com fundamento no art. 124, inciso I, do Código Tributário Nacional, entendendo configurada sua responsabilidade tributária por sucessão, nos termos do art. 133, do mesmo diploma legal.

Pois bem. Reconhecida a responsabilidade tributária por sucessão da Recorrente DUMBAR, não prospera a alegação de impossibilidade de imposição de penalidades – sejam de natureza moratória ou punitiva – ao responsável tributário.

Com efeito, o sistema jurídico-tributário não excepciona a aplicação de multas ao responsável, desde que presentes os pressupostos legais de sua exigibilidade.

Neste sentido, o Superior Tribunal de Justiça consolidou o entendimento por meio da seguinte súmula:

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

(Súmula 554)

Tal entendimento foi consolidado em julgado submetido ao rito dos recursos repetitivos (REsp 923.012/MG), no qual se firmou que *"a responsabilidade tributária do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas, que, por representarem dívida de valor, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão."*

Este Conselho igualmente sumulou tal entendimento, conforme se infere da Súmula CARF nº 113:

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

Desse modo, não procede a alegação de inviabilidade de aplicação de penalidades ao sucessor tributário. Ao contrário, tanto a legislação, como a jurisprudência e doutrina são firmes em reconhecer que a imposição de multas — moratórias ou punitivas — é plenamente admissível, desde que preenchidos os requisitos legais e corridos os fatos geradores antes da consumação do ato sucessório.

II – PREJUDICIAL DE DECADÊNCIA

Pois bem. Mantida a responsabilidade por sucessão da DUNBAR — ou, ainda que superadas as demais responsabilidades acima analisadas —, e considerando tratar-se de matéria de ordem pública, cujo reconhecimento aproveitaria inclusive à Contribuinte ATLÂNTICO SUL, que não se insurgiu contra a autuação fiscal, passo à análise da decadência.

Conforme alegado nos recursos apresentados por Simone e pela empresa DUNBAR, parte do crédito tributário estaria fulminada pela decadência, uma vez que o período autuado se refere ao ano de 2013 e a ciência do auto de infração ocorreu apenas em novembro de 2018.

A decisão da DRJ afastou essa alegação, entendendo aplicável a regra do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, sob o fundamento de ocorrência de fraude, dolo e/ou simulação.

No entanto, entendo que, no caso, deve prevalecer o prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, pois não restaram comprovadas as hipóteses de dolo, fraude ou simulação.

É certo que há controvérsia quanto à responsabilidade solidária dos demais autuados e à eventual formação de grupo econômico, vinculada a pagamentos sem causa

realizados no passado, questão que é objeto de discussão em outro processo administrativo (nº 19515.720.595/2016-17). Todavia, tais elementos não guardam relação direta com fraude ou simulação no recolhimento das contribuições ora exigidas.

A infração descrita no auto de infração limitou-se ao preenchimento equivocado da GFIP, com a indicação da ATLÂNTICO SUL como optante pelo SIMPLES NACIONAL. A imputação de fraude, dolo ou simulação baseou-se unicamente nesse lado, o que também fundamentou a aplicação da multa de ofício qualificada. Vejamos:

"O contribuinte classificou a empresa em GFIP como optante pelo SIMPLES NACIONAL, quando não possuía essa qualidade.

Assim, a multa foi qualificada devido à constatação da conduta de fraude (alterou informação em GFIP com a intenção de não declarar a contribuição previdenciária patronal e contribuição para terceiros) por parte do contribuinte, conforme detalhado ao longo deste relatório. Foi aplicada, portanto, a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento)."

De fato, houve o erro formal na GFIP, mas ele não foi determinante para o não recolhimento das contribuições previdenciárias. Empresas cuja atividade é de limpeza, vigilância e/ou construção, ainda que enquadradas no SIMPLES NACIONAL, estão obrigadas ao recolhimento da contribuição previdenciária patronal sobre a folha de pagamento, nos termos do art. 13 da Lei Complementar nº 123/2006, combinado com o art. 18, § 5º-C. Vejamos:

"Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ;

II - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;

III - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;

IV - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;

V - Contribuição para o PIS/Pasep, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;

VI - Contribuição Patronal Previdenciária - CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dedique às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar; (...)"

"Art. 18. (...)

§ 5º-C Sem prejuízo do disposto no § 1º do art. 17 desta Lei Complementar, as atividades de prestação de serviços seguintes serão tributadas na forma do Anexo

IV desta Lei Complementar, hipótese em que não estará incluída no Simples Nacional a contribuição prevista no inciso VI do caput do art. 13 desta Lei Complementar, **devendo ela ser recolhida segundo a legislação prevista para os demais contribuintes ou responsáveis:**

I - construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada, execução de projetos e serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores;

(...)

VI - serviço de vigilância, limpeza ou conservação.

VII - serviços advocatícios.

Assim, embora não tenha havido o recolhimento de parte das contribuições previdenciárias devidas, tal fato não é decorrente da informação à suposta submissão ao SIMPLES NACIONAL, eis que, repita-se, o enquadramento em tal regime não afastaria o recolhimento das contribuições sobre a folha de pagamento, em razão da atividade desenvolvida pela autuada ATLÂNTICO SUL.

Além disso, a GFIP continha informações completas sobre os trabalhadores da empresa, o que demonstra a ausência de intuito de ocultar dados do Fisco. A **conduta não configurou obstáculo ao acesso da fiscalização**, pressuposto essencial para caracterizar fraude ou sonegação, conforme definem o art. 72 da Lei nº 4.502/64, o art. 1º da Lei nº 4.729/65 e o art. 1º da Lei nº 8.137/90.

O ato ou omissão que caracteriza a sonegação ou fraude pelo contribuinte é o que tem como objetivo criar obstáculos para que o Fisco tenha ciência das informações relativas ao fato gerador do tributo, o que, como visto, não é a hipótese do caso vertente.

O art. 72, da Lei nº 4.502/64 define fraude fiscal, nos seguintes termos;

“Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.” (g.n.)

Na mesma toda é a Lei nº 4.729/65, que define crime de sonegação fiscal, assim dispondo em seu art. 1º:

“Constitui crime de sonegação fiscal o ato de prestar declaração falsa ou omitir informação, bem como o ato de inserir elementos inexatos ou omitir, rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública”

Ou seja, a lei é expressa ao atrelar a sonegação ao ato ou omissão que tenha a intenção de exonerar o pagamento de tributo. Ainda, completa o art. 3º da Lei que **“somente os atos definidos nesta Lei poderão constituir crime de sonegação fiscal.”**

Ainda, no mesmo sentir é a Lei nº 8.137/90, que ao definir os crimes contra a ordem tributária, dispõe em seu art. 1º:

“Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.”

Nota-se, portanto, que a fraude ou simulação pelo contribuinte está conectada a atos ou omissões que tenham como intuito criar obstáculos ao acesso à informação ao Fisco, a fim de suprimir ou reduzir tributos.

Como bem ponderado por Leonardo Aguirra Andrade⁴, *“apenas de a arrecadação ser o bem jurídico protegido, o legislador elegeu o obstáculo ao acesso à informação fiscal como critério de identificação do crime. Portanto, o contribuinte que declara o tributo e não realiza o seu pagamento fica em uma condição melhor – na medida em que tal contribuinte não tem o risco de ser considerado criminoso – do que o contribuinte que não declara e não paga o tributo. Isto é, a ausência de declaração ou a declaração inexata é a prática punível. Ou seja, embora nas duas hipóteses o tributo tenha deixado de ser recolhido, a mentida ou a omissão da informação é fator de ‘discrimen’ e ela enseja a caracterização do crime de sonegação fiscal. No tipo penal da sonegação fiscal, não se trata de qualquer prestação de informação inexata ou omissão de informação fiscal. Para sua caracterização, é necessário que a conduta seja dolosa.”* (g.n.)

Assim, embora não recolhidas as contribuições devidas, o erro no preenchimento da GFIP não revela dolo ou fraude. Logo, não se aplica o art. 173, I, do CTN, devendo incidir a regra do art. 150, § 4º, que considera o prazo decadencial contado da ocorrência do fato gerador quando houver pagamento antecipado, ainda que parcial.

De fato, tendo em vista que houve a retenção de contribuições previdenciárias mediante retenção de 11% do valor bruto de notas fiscais ou fatura de serviços, nos termos do art. 31, da Lei nº 8.212/91, o que ensejou inclusive a dedução dos respectivos valores do montante autuado, configurado o pagamento antecipado, o que atrai a aplicação da Súmula CARF nº 99:

⁴ in A Impossibilidade de a Receita Federal aplicar a Multa Qualificada Federal de 150%. Revista Direito Tributário Atual – RDTA nº 37.

“Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, dos valores considerados devidos pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se refere a autuação.”

Assim, o *dies a quo* do prazo decadencial é a data em que o tributo deveria ter sido recolhido. Tendo em vista que a ciência do auto de infração ocorreu apenas em novembro de 2018, entendo que se operou a decadência do direito ao crédito relativa às contribuições dos meses de janeiro a outubro (esta última cujo recolhimento se deu em 15 de novembro), remanescendo a exigência das contribuições dos meses de novembro (recolhimento dezembro), dezembro e 13º (recolhimento janeiro).

III – DO MÉRITO SUCITADO PELA SRA. SIMONE: Da Inexigibilidade das Contribuições Previdenciárias e de Terceiros

Por fim, caso não prevaleça o meu entendimento acerca da responsabilidade pessoal da Sra. Simone, impõe-se a análise das razões de mérito relativas à inexigibilidade das exações em comento, por ela suscitadas.

Conforme exposto, a Sra. Simone é a única que se insurge quanto ao mérito das exigências das contribuições em questão. Antes de adentrar na análise da eventual insubsistência dos créditos tributários, cumpre consignar que as supostas ofensas aos princípios da isonomia processual, da proporcionalidade, do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa — especialmente quanto ao alegado prazo exíguo da fiscalização — não serão analisadas, em razão do disposto no art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, bem como da Súmula CARF nº 02, já mencionados.

No mais, é importante destacar o entendimento sumulado por este Conselho de que *‘o direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento’* (Súmula CARF nº 162). Assim, cai por terra qualquer argumentação nesse sentido, razão pela qual afasto a alegação de nulidade do auto de infração.

III.1. – Da Ilegalidade e Inconstitucionalidade da Contribuição ao INCRA, ao SEBRAE E RAT

Não bastasse a preliminar de mérito suscitada pela Sra. Simone estar fundada em suposta violação a princípios constitucionais — matéria cuja apreciação é vedada a este Conselho —, a Recorrente também alega a insubsistência das contribuições previdenciárias e de terceiros lançadas, igualmente sob o argumento de ofensa à Constituição Federal.

Nesse contexto, aplicam-se, por identidade de razões, os fundamentos já expostos para a rejeição da preliminar de nulidade do auto de infração — art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 e Súmula CARF nº 02 —, motivo pelo qual, especificamente quanto ao RAT, nego-lhe provimento.

Exceção a tal vedação é o § 6º, do mesmo dispositivo legal, que assim dispõe: *“o disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratados, acordo internacional, lei ou ato*

normativo: I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal.”

Assim, no tocante às Contribuições ao INCRA e ao SEBRAE, aplica-se o entendimento já firmado pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de repercussão geral.

Com efeito, a constitucionalidade da Contribuição ao INCRA para as empresas urbanas, inclusive após o advento da Emenda Constitucional nº 33/2001, já foi declarada pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de repercussão geral (Tema 495).

Do mesmo modo, a Corte Suprema firmou entendimento de que a Contribuição ao SEBRAE possui natureza de contribuição de intervenção ao domínio econômico, não dependendo de lei complementar para a sua instituição (Tema 227).

Diante disso, deixo de analisar as razões apresentadas pela Recorrente Sra. Simone no que tange ao RAT, em razão da vedação que imposta a este Conselho, e, no que tange às Contribuições ao INCRA e ao SEBRAE, aplico a jurisprudência consolidada pelo Supremo Tribunal Federal, negando provimento ao recurso voluntário interposto.

III.2– Da Contribuição ao SESC e SENAC

A Recorrente Sr. Simone alega a insubsistência da exigência das Contribuições ao SESC e ao SENAC, em razão da natureza da atividade por ela exercida.

Pois bem. Como bem consignado no Acórdão da DRJ, *“as questões trazidas pela impugnante estão plenamente abordadas e esclarecidas em julgado no STJ cuja parte da Ementa, e trecho do voto, por significativo, se transcreve”*:

AgRg nos EDcl no REsp 1124653 / RJ AGRADO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL 2009/0128872-7 Relator(a)

Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES (1141)

Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA Data do Julgamento 28/06/2011 Data da Publicação/Fonte DJe 03/08/2011

Ementa: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. MANIFESTAÇÃO SOBRE OFENSA A DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS. IMPOSSIBILIDADE. COMPETÊNCIA DO STF. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. CONTRIBUIÇÃO AO SESC E SENAC. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE VIGILÂNCIA. ENQUADRAMENTO NO PLANO SINDICAL DA CNC. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES. PARECERES CJ N. 1.861/99, CJ N. 2.911/02 E CIRCULAR CONJUNTA INSS/DRP/CGFISC/GCTJ/CGARREC N. 05/03. COBRANÇA AFASTADA EXPRESSAMENTE PELA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA NO PERÍODO DE SET/99 A DEZ/02. APLICAÇÃO AO CASO CONCRETO. CONTRIBUIÇÃO AO SENAC.

1. O Superior Tribunal de Justiça não tem a missão constitucional de interpretar dispositivos da Lei Maior, cabendo tal dever ao Supremo Tribunal Federal, motivo

pelo qual não se pode conhecer da dita ofensa aos arts. 5º, inc. II, 93, inciso IX, e 150 da Constituição da República vigente.

2. A leitura atenta do acórdão combatido, integrado pelo pronunciamento da origem em embargos de declaração, revela que o art. 97 do CTN, bem como a tese a ele vinculada, relativa à impossibilidade de enquadramento sindical através de portaria ministerial, não foi objeto de debate pela instância ordinária, o que atrai a aplicação da Súmula n. 211 desta Corte Superior, inviabilizando o conhecimento do especial no ponto por ausência de prequestionamento.

3. O Superior Tribunal de Justiça tem jurisprudência formada no sentido de que as empresas prestadoras de serviço estão enquadradas no rol relativo ao art. 577 da CLT, atinente ao plano sindical da Confederação Nacional do Comércio e, portanto, estão sujeitas às contribuições destinadas ao Sesc e ao Senac. Esse entendimento também alcança as empresas prestadoras de serviços de vigilância. Precedentes da Primeira e Segunda Turmas e da Primeira Seção.

4. Contudo, por força do Parecer CJ n. 1.861/99, fruto da adequação das práticas tributárias à jurisprudência dominante emanada do Superior Tribunal de Justiça à época, foi afastada a tributação das contribuições a terceiros nas empresas prestadoras de serviços

5. O entendimento do Parecer CJ nº 1.861/99 foi superado pelo Parecer CJ n. 2.911/2002, que se alinhou à jurisprudência atual desta Corte, para reconhecer a incidência das contribuições ao Sesc e ao Senac em relação às empresas prestadoras de serviço.

6. Para regulamentar a situação, diante da existência de dois pareceres com orientações diametralmente opostas, foi editada a Circular Conjunta INSS/DRP/CGFISC/GCTJ/CGARREC n. 05, de 13 de maio de 2003, em que se passou a seguinte orientação à Administração Tributária: Orientamos no sentido de que a cobrança das contribuições devidas para o SESC e SENAC pelas empresas prestadoras de serviços, de caráter eminentemente civil, seja efetivada a partir da competência janeiro de 2003, inclusive, deixando-se de proceder à exação no período compreendido entre setembro de 1999 e dezembro de 2002, lapso temporal em que aplica o Parecer CJ Nº 1.861/99. (Grifei).

7. Desta forma, temos que a própria Administração Tributária reconheceu que, no período de setembro de 1999 a dezembro de 2002, as contribuições devidas para o Sesc e ao Senac não deveriam cobradas, por força do disposto no Parecer CJ n. 1.861/99.

(...)11. Todavia, considerando que as contribuições destinadas ao Sesc e Senac foram reconhecidas como indevidas no período compreendido entre setembro de 1999 e dezembro de 2002 (Parecer/CJ n. 1.891/99), também nesse período não há falar em exigibilidade da contribuição ao Sebrae.

(...)15. Agravo regimental parcialmente provido.

De fato, a matéria já restou definida pelo Superior Tribunal de Justiça, por meio do Tema 1.079, em que inclusive restou afastada a sua limitação à vinte salários.

Assim, no que se refere às contribuições destinadas ao SESC e ao SENAC, mantenho integralmente o lançamento fiscal.

III.3 – Da Multa de Ofício

Pois bem. Quanto à aplicação da multa de ofício, considerando o entendimento já exposto na análise da responsabilidade pessoal da Sra. Simone e da prejudicial de decadência – de que não se verificou dolo, fraude ou simulação –, afasto a multa qualificada, determinando sua aplicação no percentual de 75%, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

No que se refere à responsabilidade por sucessão atribuída à DUNBAR, já destaquei que não procede a alegação de impossibilidade de imposição de penalidades, sejam elas de natureza moratória ou punitiva, ao responsável tributário, assim, a ela aplicam-se a multa de ofício em 75%.

Por fim, deixo de apreciar as alegações atinentes ao afastamento da multa sob fundamento de violação à Constituição Federal, em razão do óbice previsto no art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 e na Súmula CARF nº 02.

Assinado Digitalmente

Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Rodrigo Duarte Firmino**, redator designado

Em que pesem as bem fundamentadas razões apresentadas pela r. conselheira relatora, ousou divergir conforme passo a pontuar.

Trata-se de lançamento resultante de fiscalização iniciada em 08/05/2018, encerrada em 26/10/2018, que se esforçou em estudar e analisar documentos por cinco meses **demonstrando ao final que o contribuinte declarou falsamente em GFIP como optante do SIMPLES, não tendo essa condição e, pior, sequer podendo aderir ao regime tributário diferenciado, ante ao faturamento elevado e acima do permitido na adesão**, conforme exaustivamente se vê na peça administrativa acusatória de fls. 378/400.

Ao ler o relato fiscal (Termo de Verificação Fiscal – TVF), especificamente a fls. 390/396, torna-se a mim notória e óbvia a responsabilidade solidária da sócia, Sra. Simone Alexandra Barbieri Pompeu, com fundamento no art. 135, III do Código Tributário Nacional (CTN), bem como também daqueles demais responsabilizados casuisticamente e com fundamento no art.

124, I de referido código, considerando que a fraude transcendeu a esfera tributária, não se restringindo a sonegar a tributação previdenciária no conluio narrado pela autoridade, mas também na retirada de recursos da empresa (R\$ 18.000.000,00 – aproximadamente), deixando empregados sem verbas rescisórias, entre outras mazelas. A autoridade também entendeu a existência, *in casu*, de grupo econômico, para atribuir responsabilidade com fundamento no art. 30, IX da Lei nº 8.212, de 1.991:

(TVF)

Ainda em termos de solidariedade, devemos informar que especificamente para esta auditoria e para os autos de infração lavrado, existe Lei específica de trata da solidariedade relativa a Contribuições Previdenciárias. (grifo do autor)

O art. 30, inciso IX da Lei nº 8.212/91, assim determina:

*"Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:
(Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)*

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;

Portanto temos que as contribuições previdenciárias sendo caracterizadas como tributo seguem dois diplomas legais, o Código Tributário Nacional, de forma geral e a Lei nº 8.212/91 de forma específica, aplicando-se o instituto da solidariedade com base nos dois diplomas legais.

Para o caso específico das empresas solidárias, AMBIENTAL BIO SERVICE LTDA – EPP, AGAPE CONSTRUÇÃO NAVAL EIRELI e DUNBAR SERVIÇOS DE SEGURANÇA EIRELI, responsabilizadas por solidariedade de fato (art. 124, I do CTN) e por fazer parte de grupo econômico (art. 30, IX da Lei nº 8.212, de 1991), conforme se vê a fls. 349/350, aplico o precedente que abaixo transcrevo como razão de decidir:

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. (Súmula CARF nº 210)

Resta a mim suficientemente comprovado nos autos a conduta ensejadora da inclusão dos solidários na lide, com destaque que **cabe ao titular da ação penal, o *parquet*, não ao fisco, a atribuição de imputar ao agente a prática de atos que resultem em fatos típicos, ilícitos e culpáveis**, descrevendo os aspectos objetivos e subjetivos do crime que entender praticado, **com a respectiva individualização das condutas**, aliás esse é o motivo e a razão da elaboração da representação feita ao Ministério Público.

Entendo também que, uma vez comprovada a evidente fraude e sonegação que se traduz na declaração falsa da empresa em GFIP como optante do SIMPLES, **impõe-se a aplicação do precedente deste conselho para aferição da decadência**, que abaixo transcrevo:

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Súmula CARF nº 72)

Portanto, **afasto a prejudicial de decadência**.

A multa qualificada de 150% foi corretamente imposta segundo os ditames legais e apontamentos do lançamento, contudo e em razão da nova redação dada ao art. 44, §1º *caput* e inc. VI da Lei nº 9.430, de 1996, conforme a Lei nº 14.689, de 2023, **entendo aplicável, nos termos do art. 106, II, c do CTN, a legislação posterior menos severa, já que inexistente registro nos autos de reincidência**:

(Lei nº 9.430, de 1996)

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

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

(CTN)

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

Assim, a sanção qualificada deve ser reduzida, *in casu*, ao patamar de 100%.

Quanto às demais matérias, manifesto expressamente minha concordância com o decidido na origem, com fundamento no art. 114, §12, I, Anexo do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 2023. Ressalvo, apenas, a retroatividade benigna da lei exposta linhas acima na redução do percentual aplicado na multa de ofício.

Voto por rejeitar a preliminar suscitada e afastar a prejudicial de decadência para, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, reduzindo a multa qualificada ao patamar de 100%.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino