



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10073.720607/2014-13
ACÓRDÃO	2402-013.145 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	D L LOGISTICA E DISTRIBUICAO EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/08/2009 a 31/12/2010

RECURSO VOLUNTÁRIO DO SÓCIO E/OU ADMINISTRADOR ARROLADO NO RELATÓRIO DE VÍNCULOS. NÃO CONHECIMENTO. SÚMULA CARF Nº 88.

A inclusão do sócio / administrador no Relatório de Vínculos não implica automaticamente na co-responsabilização pelo crédito lançado.

Não tendo sido lavrado o Termo de Sujeição Passiva Solidária de forma a legitimar sua inclusão como responsável pelo crédito tributário, impõe-se o não conhecimento do respectivo recurso voluntário.

ALEGAÇÕES APRESENTADAS SOMENTE NO RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO.

Os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a irresignação do contribuinte devem ser apresentados na impugnação, não se conhecendo do recurso voluntário interposto somente com argumentos suscitados nesta fase processual e que não se destinam a contrapor fatos novos ou questões trazidas na decisão recorrida.

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

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 - RICARF.

GFIP. SIMPLES. DECLARAÇÃO INDEVIDA.

Ao informar indevidamente na GFIP ser optante do Simples Nacional, restou necessário o lançamento das contribuições não expressamente confessadas.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. DEDUÇÃO DE RECOLHIMENTOS DE MESMA NATUREZA.

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada. (Súmula CARF nº 76).

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA. ART. 106, II, "c", CTN. APLICAÇÃO.

Cabe reduzir a multa de ofício qualificada na forma da legislação superveniente, na hipótese de penalidade não definitivamente julgada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, (1) não conhecer os recursos voluntários interposto pelas pessoas físicas arroladas no relatório de vínculos por falta de legitimidade processual e (2) em relação ao recurso voluntário apresentado pela contribuinte "DISPROL", (2.1) por unanimidade de votos, conhecer em parte o referido recurso, não se apreciando a alegação de "irregular incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício", tendo em vista que a mesma não foi levada ao conhecimento e apreciação do julgador de primeira instância, representando, pois, inovação recursal e, (2.2) na parte conhecida, por maioria de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e dar parcial provimento ao recurso, determinando-se (2.2.1) o aproveitamento, na apuração das contribuições lançadas no presente processo administrativo, dos valores recolhidos pela Contribuinte através do regime simplificado, observando-se a natureza das contribuições e os percentuais previstos em lei e (2.2.2) a redução da multa qualificada de 150% para 100%, mantendo-se o seu agravamento. Vencidos os Conselheiros Rafael de Aguiar Hirano e Rodrigo Duarte Firmino, que deram parcial provimento ao recurso voluntário da Contribuinte "DISPROL" em menor extensão de modo a impedir o aproveitamento dos créditos recolhidos na sistemática do Simples.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria, Rafael de Aguiar Hirano (substituto integral) e Rodrigo Duarte Firmino.

RELATÓRIO

Trata-se de recursos voluntários interpostos em face da decisão da 6ª Turma da DRJ/SDR, consubstanciada no Acórdão 15-38.911 (p. 367), que julgou procedente em parte o lançamento fiscal.

Na origem, trata-se de lançamento fiscal com vistas a exigir crédito tributário referente aos seguintes autos de infração:

* **AI DEBCAD nº 51.055.467-9 (p. 03)**: contribuições previdenciárias parte patronal, inclusive SAT/RAT, incidentes sobre as remunerações pagas a empregados e contribuintes individuais (p. 899);

* **AI DEBCAD nº 51.055.468-7 (p. 13)**: contribuições sociais destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), incidentes sobre as remunerações pagas a empregados;

* **AI DEBCAD nº 51.055.469-5 (p. 20)**: glosa em razão de compensação indevida de salário família; e

* **AI DEBCAD nº 51.055.470-9 (p. 26)**: obrigação acessória cujo fato gerador é deixar a empresa de exibir documento ou livro relacionados com as contribuições previstas na Lei nº 8.212, de 1991, ou apresentar documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira. Código de Fundamentação Legal-CFL 38

De acordo com o Relatório Fiscal (p. 30), conforme sumariamente informado pelo órgão julgador de primeira instância, tem-se que:

(...)

o contribuinte apresentou, durante o período abrangido pela ação fiscal, a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GIFP com a informação de "Optante pelo Simples", recolhendo apenas as contribuições descontadas dos segurados, embora não fosse, na época, optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, vindo a fazer a opção apenas em 01/01/2011.

(...) ficou constatada a informação em GFIP de valores mensais a título de dedução referente ao pagamento de salário-família. Visando verificar a regularidade do pagamento das cotas do salário-família, foram solicitados, por meio do Termo de Início do Procedimento Fiscal, os seguintes documentos: Certidões de nascimento de filhos ou equiparados com até quatorze anos; Certidões de nascimento e atestados de invalidez de filhos ou equiparados com mais de quatorze anos; e Termos de responsabilidade e fichas de salário-família. No entanto, o contribuinte apresentou somente a documentação referente aos segurados Edilanan Silva Pinto, Edilson Luiz Klein, Magno dos Santos Clemente, Marcos Rosa e Roberto Carlos Pereira, não comprovando a regularidade do salário-família pago aos demais segurados, relacionados no anexo "Planilha - Salário-família pago sem comprovação" deste Processo. A situação foi noticiada ao contribuinte por meio do Termo de Constatação Fiscal 001, concedendo novo prazo para que o contribuinte se manifestasse, porém nada foi apresentado.

A multa de ofício foi aplicada em sua forma qualificada e agravada, resultando, assim, em um percentual de 225%.

Cientificada do lançamento fiscal, a Contribuinte apresentou a sua impugnação (p. 217), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

(i) nulidade do lançamento por vício material em razão de:

(i.i) cerceamento de defesa por ausência de identificação do dispositivo legal supostamente infringido;

(i.ii) insubsistência do lançamento fiscal lavrado sobre valores já declarados e confessados em GFIP;

(i.iii) *bis in idem* da cominação de multa por suposta ausência de cumprimento de intimação fiscal;

(ii) inexistência de supressão de quaisquer contribuições previdenciárias e da arbitrária glosa a título de salário família;

(iii) indevida e arbitrária majoração da multa de ofício de 150% por alegado e não comprovado dolo presumido não especificado; e

(iv) inexistência de justificativa para aplicação da multa agravada e da multa isolada aplicada nos lançamentos fiscais impugnados.

As pessoas físicas arroladas no Relatório de Vínculos (p. 29) apresentaram também, cada uma e de forma isolada, impugnação ao lançamento fiscal (p.p. 267, 283, 299, 315 e 331).

A DRJ julgou procedente em parte o lançamento fiscal, nos termos do susodito Acórdão nº 15-38.911 (p. 367), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2009 a 31/12/2010

Ementa:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

GFIP. SIMPLES. DECLARAÇÃO INDEVIDA.

Ao informar indevidamente na GFIP ser optante do Simples Nacional, restou necessário o lançamento das contribuições não expressamente confessadas.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. DOCUMENTOS. FALTA DE APRESENTAÇÃO. BIS IN IDEM.

Constitui infração deixar a empresa de exibir documento ou livro relacionados com as contribuições previstas na Lei nº 8.212, de 1991, ou apresentar documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira.

Caracteriza *bis in idem* o lançamento concomitante de multa em razão da não apresentação de Livros Diário e Razão e o agravamento de multa previsto no art. 44, §2º, inciso II, da Lei nº 9.430/96, em razão da não apresentação de arquivos digitais relativos aos lançamentos contábeis.

MULTA. AGRAVAMENTO.

A multa de ofício é aumentada de metade nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991.

SIMPLES. RECOLHIMENTO. NÃO OPTANTE.

Eventual recolhimento na sistemática do Simples Nacional por quem não seja optante se trata de recolhimento indevido, devendo ser objeto de pedido de restituição, enquanto não prescrito o direito de pleitear a restituição.

SALÁRIO-FAMÍLIA. REQUISITOS.

Os requisitos para a concessão do salário-família são: segurado de baixa renda, cujo salário-de-contribuição seja igual ou inferior a um determinado valor estabelecido em Portaria vigente à época da ocorrência do fato gerador; devido a partir da data da apresentação da certidão de nascimento do filho ou da documentação relativa ao equiparado; apresentação anual de atestado de vacinação obrigatória, até seis anos de idade da criança; comprovação semestral de frequência à escola do filho ou equiparado, a partir dos sete anos de idade da criança; termo de responsabilidade, no qual se comprometa a comunicar à empresa ou ao Instituto Nacional do Seguro Social qualquer fato ou circunstância que determine a perda do direito ao benefício; e Fichas de Salário-Família.

MULTA. QUALIFICAÇÃO.

A multa é duplicada nos casos de sonegação, fraude ou conluio.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada da decisão de primeira instância, a Contribuinte interpôs o competente recurso voluntário (p. 431), defendendo, em síntese, os seguintes pontos:

(i) nulidade do lançamento por vício material em razão de:

(i.i) cerceamento de defesa por ausência de identificação do dispositivo legal supostamente infringido;

(i.ii) insubsistência do lançamento fiscal lavrado sobre valores já declarados e confessados em GFIP;

(ii) inexistência de supressão de quaisquer contribuições previdenciárias e da arbitrária glosa a título de salário família;

(iii) indevida e arbitrária majoração da multa de ofício de 150% por alegado e não comprovado dolo presumido não especificado;

(iv) inexistência de justificativa para aplicação da multa agravada; e

(v) irregular incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício.

As pessoas físicas arroladas no Relatório de Vínculos (p. 29) apresentaram também, cada uma e de forma isolada, recurso voluntário em face da decisão da DRJ (p.p. 392, 411, 471, 490 e 509).

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

Dos Recursos Voluntários dos Sócios e/ou Administradores

Conforme exposto no relatório supra, os sócios e/ou administradores da Companhia, arrolados no Relatório de Vínculos de p. 29, apresentaram, cada um e de forma isolada, seus respectivos recursos voluntários (p.p. 392, 411, 471, 490 e 509).

Ocorre que, conforme noticiado destacado pelo órgão julgador de primeira instância, *as pessoas físicas, elencadas pela fiscalização e qualificados no Relatório de Vínculos (fls. 29), não figuram no pólo passivo do débito levantado, e sim a pessoa jurídica.*

Neste sentido é o Enunciado de Súmula CARF nº 88, *in verbis*:

Súmula CARF nº 88

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos -VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Neste contexto, por não serem parte no presente processo administrativo fiscal, impõe-se o não conhecimento dos recursos voluntários apresentados pelas pessoas físicas arroladas no Relatório de Vínculos.

Esse é o entendimento emanado desse Egrégio Conselho, conforme se infere da ementa abaixo reproduzida:

Acórdão nº 2004-000.220

RECURSO VOLUNTÁRIO. SUPOSTOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS SEM QUE TENHA SIDO IMPUTADA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. LEGITIMIDADE.

A apresentação de recurso voluntário é restrita à pessoa que figura como sujeito passivo da obrigação tributária. Pessoas que não são parte no processo não devem ter a peça recursal nominada de recurso voluntário conhecida, haja vista a ilegitimidade, especialmente se não houve nos autos imputação de responsabilidade solidária. Ademais, se a apresentação ocorreu por causa do relatório de vínculos, a Súmula CARF nº 88 disciplina que a Relação de Co-Responsáveis (CORESP), o Relatório de Representantes Legais (RepLeg) e a Relação de Vínculos (VÍNCULOS), anexos a auto de infração tributário-previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

Do Recurso Voluntário da Contribuinte “DISPROL”

Da Matéria Não Conhecida

O recurso voluntário pela Contribuinte “DISPROL” é tempestivo. Entretanto, não deve ser integralmente conhecido pelas razões a seguir expostas.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal com vistas a exigir crédito tributário consubstanciado nos DEBCADs nºs 51.055.467-9, 51.055.468-7, 51.055.469-5 e 51.055.470-9, referentes, respectivamente, (i) às contribuições previdenciárias parte patronal, inclusive SAT/RAT, incidentes sobre as remunerações pagas a empregados e contribuintes individuais, (ii) às contribuições sociais destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), incidentes sobre as remunerações pagas a empregados, (iii) à glosa em razão de compensação indevida de salário família e (iv) à multa por descumprimento de obrigação acessória, cujo fato gerador é deixar a empresa de exibir documento ou livro relacionados com as

contribuições previstas na Lei nº 8.212, de 1991, ou apresentar documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira. Código de Fundamentação Legal- CFL 38.

A Contribuinte, em sede de impugnação (p. 217), esgrime suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

(i) nulidade do lançamento por vício material em razão de:

(i.i) cerceamento de defesa por ausência de identificação do dispositivo legal supostamente infringido;

(i.ii) insubsistência do lançamento fiscal lavrado sobre valores já declarados e confessados em GFIP;

(i.iii) *bis in idem* da cominação de multa por suposta ausência de cumprimento de intimação fiscal;

(ii) inexistência de supressão de quaisquer contribuições previdenciárias e da arbitrária glosa a título de salário família;

(iii) indevida e arbitrária majoração da multa de ofício de 150% por alegado e não comprovado dolo presumido não especificado; e

(iv) inexistência de justificativa para aplicação da multa agravada e da multa isolada aplicada nos lançamentos fiscais impugnados.

Por sua vez, em seu apelo recursal (p. 431), além de reiterar o quanto aduzido na impugnação apresentada, acresce a seguinte tese defensiva:

* irregular incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício.

Como se vê, analisando-se as razões de defesa deduzidas em sede de recurso voluntário em cotejo com aquelas apresentadas na impugnação, verifica-se que houve inovação por parte da Contribuinte em relação à matéria de defesa em destaque.

De fato, é flagrante, pois, a inovação operada em sede de recurso, tratando-se de matéria preclusa em razão de sua não exposição na primeira instância administrativa, não tendo sido examinada pela autoridade julgadora de primeira instância, o que contraria o princípio do duplo grau de jurisdição, bem como o do contraditório e o da ampla defesa.

A preclusão processual é um elemento que limita a atuação das partes durante a tramitação do processo, imputando-lhe celeridade, numa sequência lógica e ordenada dos fatos, em prol da pretendida pacificação social.

Humberto Theodoro Júnior ensina que preclusão é “a perda da faculdade ou direito processual, que se extinguiu por não exercício em tempo útil”. Ainda segundo o mestre, com a preclusão, “evita-se o desenvolvimento arbitrário do processo, que só geraria a balbúrdia, o caos e a perplexidade para as partes e o juiz”.

Tal princípio busca garantir o avanço da relação processual e impedir o retrocesso às fases anteriores do processo, encontrando-se fixado o limite da controvérsia, no Processo Administrativo Fiscal (PAF), no momento da impugnação/manifestação de inconformidade.

O inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, norma que regula o Processo Administrativo Fiscal – PAF em âmbito federal, é expresso no sentido de que, a menos que se destinem a contrapor razões trazidas na decisão recorrida, os motivos de fato e de direito em que se fundamentam os pontos de discordância e as razões e provas que possuir o contribuinte devem ser apresentados na impugnação.

Decreto n. 70.235/72

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

No caso em análise, não há qualquer registro na peça impugnatória da matéria em destaque suscitada no recurso voluntário, razão pela qual não se conhece de tal argumento.

Não é lícito inovar no recurso para inserir questão diversa daquela originalmente deduzida na impugnação/manifestação de inconformidade, devendo as inovações serem afastadas por se referirem as matérias não impugnadas no momento processual devido.

Das Demais Razões Recursais

No que tange às demais razões de defesa deduzidas nos apelo recursal apresentado pela Contribuinte DISPROL – pontuadas no relatório supra - considerando que as mesmas em nada diferem daquelas apresentadas em sede de impugnação, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator – com exceção, apenas, da matéria referente ao aproveitamento dos valores recolhidos na sistemática do SIMPLES, a qual será apreciada em tópico específico no presente voto - em vista do disposto no inc. I, § 12, do art. 144, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, *in verbis*:

(...)

15. Tratando do procedimento fiscal em causa, registre-se a atenção ao amplo direito de defesa e ao contraditório garantidos ao impugnante, verificado pela própria materialização do lançamento do crédito, extensa e pormenorizadamente detalhado no AI, seus discriminativos, anexos e Relatório Fiscal, com a qualificação do autuado, discriminação clara dos fatos geradores das contribuições, das bases de cálculo apuradas, das alíquotas aplicadas e contribuições devidas, dos períodos a que se referem os documentos analisados e

que serviram de base para o levantamento, dos fundamentos legais que sustentam a ação fiscal desenvolvida, os procedimentos e/ou técnicas aplicadas, o prazo para recolhimento ou impugnação, a assinatura do fiscal autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula. Cumpre-se, assim, o que dispõem o art. 37, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, o art. 243, §§ 2º, 5º e 6º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, e os arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 1972.

16. A Impugnante, conforme doc. de fls. 41, apenas se tornou optante do Simples Nacional a partir de 01/01/2011, fato consignado no Relatório Fiscal. Assim, os dispositivos legais que fundamentam o lançamento tributário são relativos às contribuições devidas pelas empresas em geral e se encontram nos relatórios Fundamentos Legais do Débito (FLD) relativos aos DEBCAD nº 51.055.467-9, 51.055.468-7 e 51.055.469-5, às fls. 11/12, 18/19 e 24/25. Não há, pois, que se falar em dispositivo legal infringido apto a justificar o lançamento tributário da obrigação principal já adimplida sob a sistemática do Simples Nacional, haja vista que, não sendo optante do Simples Nacional, a empresa deve recolher suas contribuições de acordo com a sistemática para as empresas em geral.

17. Vale ressaltar que, conforme consulta aos sistemas informatizados da RFB, a empresa apresentou para os anos de 2009 e 2010 DIPJ pela sistemática do Lucro Presumido, o que é incompatível com o Simples Nacional.

18. O fato gerador da obrigação tributária principal constitui a prestação de serviços remunerados pelos segurados empregados e contribuintes individuais, cujas bases de cálculo foram declaradas em GFIP pelo Impugnante, conforme exposto no Relatório Fiscal.

19. Assim, inexistente cerceamento do direito de defesa quando, na fase de impugnação, foi concedida oportunidade ao Autuado de apresentar documentos e esclarecimentos. Encontra-se regular, portanto, o procedimento do lançamento fiscal.

20. A empresa declarou em GFIP as bases de cálculo sobre as quais foram calculadas as contribuições objeto do presente Auto de Infração. Contudo informou indevidamente na declaração ser optante do Simples Nacional, de modo que o sistema não calculou as contribuições lançadas nos DEBCAD nº 51.055.467-9 e 51.055.468-7, razão pela qual não foram consideradas confessadas pelo Contribuinte essas contribuições, nos termos do art. 225, §1º, do RPS. Assim, restou necessário o lançamento das contribuições não expressamente confessadas em GFIP.

21. O agravamento da multa aplicada referente ao descumprimento da obrigação principal decorreu do não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação (TIPIF) para apresentação dos arquivos digitais referentes aos lançamentos e demonstrações contábeis, estando de acordo com o art. 44, § 2º, II, da Lei nº 9.430/1996. Já o AI DEBCAD nº 51.055.470-9 tem por fundamento o descumprimento de obrigação acessória de apresentar à Secretaria da Receita

Federal do Brasil - RFB os documentos relacionados com as contribuições sociais previdenciárias, no caso os Livros Diário e Razão. Percebe-se que essa última infração já teve como consequência o agravamento da penalidade aplicada nos autos de infração DEBCAD nº 51.055.467-9; 51.055.468-7 e 51.055.469-5. Assim, encontra-se caracterizado o *bis in idem*, razão pela qual é improcedente o Auto de Infração DEBCAD nº 51.055.470-9.

22. Afirmo a Impugnante ter sido diligente no atendimento das intimações fiscais, tendo prestado todos os esclarecimentos solicitados pela autoridade fiscal, tanto através de requerimentos formais quanto através de emails dirigidos à fiscalização, e que, em momento algum, a Impugnante teria se furtado da apresentação de qualquer documentação solicitada pela autoridade fiscal, tendo prestado todos os esclarecimentos requeridos dentro dos prazos assinalados.

23. O que se verifica dos autos é que a Impugnante apresentou parcialmente os documentos solicitados pela fiscalização, contudo deixou de apresentar os Livros Diário e Razão, situação que foi informada ao contribuinte por meio do Termo de Constatação Fiscal 001, e deixou de apresentar os arquivos digitais referentes aos lançamentos e demonstrações contábeis, fato que foi noticiado ao contribuinte por meio do Termo de Constatação Fiscal N° 0002, o que fundamentou o agravamento da multa aplicada nos DEBCAD nº 51.055.467-9; 51.055.468-7 e 51.055.469-5. Portanto, o agravamento das multas foi aplicado de acordo com a legislação tributária.

24. Embora o recolhimento na sistemática do Simples Nacional abranja as contribuições previdenciárias patronais, nos termos do art. 13, inciso VI, da Lei Complementar nº 123/06, somente podem efetuar esse recolhimento as pessoas jurídicas optantes do Simples Nacional na forma do art. 16 da referida Lei.

(...)

27. As regras para a concessão do salário-família são as seguintes: a) Segurado de baixa renda, cujo salário-de-contribuição seja igual ou inferior a um determinado valor estabelecido em Portaria vigente à época da ocorrência do fato gerador. As cotas são divididas em duas faixas; b) Devido a partir da data da apresentação da certidão de nascimento do filho ou da documentação relativa ao equiparado; c) Apresentação anual de atestado de vacinação obrigatória, até seis anos de idade da criança; d) Comprovação semestral de frequência à escola do filho ou equiparado, a partir dos sete anos de idade da criança; e) Termo de responsabilidade, no qual se comprometa a comunicar à empresa ou ao Instituto Nacional do Seguro Social qualquer fato ou circunstância que determine a perda do direito ao benefício; f) Fichas de Salário-Família. Se faltar algum dos requisitos o benefício não é devido.

28. Verifica-se dos artigos retro mencionados que a empresa deverá conservar, durante dez anos, os comprovantes dos pagamentos, as cópias das certidões correspondentes, o termo de responsabilidade e as Fichas de Salário-Família, para exame pela fiscalização da Administração Tributária.

29. O contribuinte foi intimado, através do Termo de Intimação Fiscal nº 001, a apresentar certidões de nascimento de filhos ou equiparados com até quatorze anos, certidões de nascimento e atestado de invalidez de filhos ou equiparados com mais de quatorze anos, termos de responsabilidade e fichas de salário-família. No entanto, o contribuinte apresentou somente a documentação referente aos segurados Edilanan Silva Pinto, Edilson Luiz Klein, Magno dos Santos Clemente, Marcos Rosa e Roberto Carlos Pereira, não comprovando a regularidade do salário-família pago aos demais segurados. Assim, para os demais segurados o benefício foi indevido, incidindo, portanto, contribuição previdenciária sobre essa remuneração. Ressalte-se que também não foi acostada à impugnação tal documentação.

30. A qualificação da multa, conforme previsto no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, combinado com o art. 71, II, da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, decorreu da conduta do contribuinte, de declarar, de forma sistemática e reiterada, uma condição não condizente com a realidade, qual seja, a de optante pelo regime tributário simplificado da Lei Complementar 123/2006, com a finalidade de suprimir indevidamente a contribuição previdenciária patronal, e ao mesmo tempo, de dificultar que o fisco tivesse conhecimento da condição de não optante pelo SIMPLES.

31. Não há que se falar, no caso, de engano ou caso fortuito. Muito pelo contrário, tem-se plenamente caracterizada a consciência da ilicitude do ato, uma vez que o contribuinte tinha conhecimento de sua condição de não optante pelo SIMPLES; inclusive porque apresentava no período sua DIPJ pela sistemática do Lucro Presumido. A vontade de concretizar a conduta descrita no artigo 71, II, da Lei nº 4.502/64 (revelada pela prática sistemática e reiterada de declarar a falsa condição de optante pelo SIMPLES); e o resultado obtido, qual seja, de evitar o pagamento da contribuição previdenciária patronal da forma paga pelas empresas em geral.

32. Deste modo, encontra-se escoreita a qualificação da multa aplicada.

Do Aproveitamento dos Valores Pagos pelo SIMPLES

Em seu apelo recursal, a Contribuinte defende que, *ao contrário do asseverado pela autoridade fiscal, a opção pelo regime simplificado importa, sim no recolhimento dessas contribuições, conforme previsto no artigo 13, inciso VI da Lei Complementar nº. 123/2006. Ou seja, em havendo recolhimento das contribuições previdenciárias sob o regime simplificado, não há que se falar em cobrança dos valores declarados em GFIP). Nesse sentido, a glosa efetuada não possui qualquer efeito na obrigação tributária principal na medida em que as contribuições previdenciárias encontram-se recolhidas sob a sistemática do regime simplificado do Simples Nacional. **Ainda que assim não se entenda, imprescindível a dedução cios valores já recolhidos à luz do que dispõe a Súmula nº. 76/CARF** (grifei e destaquei).*

Sobre o tema, a DRJ destacou que:

25. O eventual recolhimento na sistemática do Simples Nacional por quem não seja optante se trata de recolhimento indevido, devendo ser objeto de pedido de restituição, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.300/12, enquanto não prescrito o direito de pleitear a restituição. A súmula CARF nº 76 prevê que, na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada. Não é o caso dos autos, pois o Contribuinte não era optante do Simples, e, portanto, não foi excluído.

Pois bem!

Razão assiste à Recorrente neste particular.

De fato, conforme destacado pelo próprio órgão julgador de primeira instância, o Enunciado de Súmula CARF nº 76 estabelece que, na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

Ora, caso tenha efetuado recolhimentos na sistemática do SIMPLES, caberá o aproveitamento dos respectivos valores – respeitada, por certo, a natureza das contribuições e os percentuais previstos em lei – ainda que a Contribuinte, à época dos fatos, não fosse formalmente e/ou materialmente optante por aquele regime.

Por outro lado, se a Contribuinte não tiver efetuado qualquer recolhimento – inclusive em razão de, à época dos fatos, não ser formalmente optante do SIMPLES, apesar de assim ter-se declarado – não haverá, por certo, qualquer valor a ser deduzido no presente lançamento fiscal, quando da execução deste acórdão.

Neste esboço, impõe-se o provimento do recurso voluntário neste particular para que sejam aproveitados / deduzidos, na apuração das contribuições lançadas no presente processo administrativo, os valores recolhidos pela Contribuinte através do regime simplificado, observando-se, por certo, a natureza das contribuições e os percentuais previstos em lei.

Da Multa de Ofício Qualificada

Com relação à multa qualificada, consoante os escólios do Conselheiro Matheus Soares Leite, objeto do Acórdão nº 2401-012.070, cumpre destacar que, com a superveniência da Lei nº 14.689, de 2023, o § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 foi alterado pela Lei nº 14.689/2023, com acréscimo dos incisos VI, VII e §§ 1º-A e 1º-C, passando o dispositivo a ostentar a redação supratranscrita.

Depreende-se, pois, que a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou tão somente o percentual da Multa Qualificada, prevista no art. 44, I, § 1º da Lei nº 9.430/1996, passando a ser de 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício.

Ou seja, a nova lei, por meio da inclusão do inciso VI ao art. 44, I, § 1º da Lei nº 9.430/1996, nas hipóteses de ausência de reincidência, reduziu a multa de ofício qualificada de 150% para 100%. Por sua vez, no caso de reincidência, a multa de 150% será aplicada (dobrada). Em termos práticos, se o contribuinte não for reincidente a multa será de 100% e não mais de duas vezes 75%.

No presente caso a fiscalização não esclareceu se seria o caso ou não de ocorrência de reincidência da conduta infracional. Consequentemente, conforme estatuído pelo inciso VII e § 1-A deve ser referida “multa qualificada” reduzida de 150% para 100%.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de **(i)** não conhecer os recursos voluntários interposto pelas pessoas físicas arroladas no relatório de vínculos por falta de legitimidade processual e **(ii)** em relação ao recurso voluntário apresentado pela contribuinte “DISPROL”, voto no sentido de conhecer em parte o referido recurso, não se apreciando a alegação de “irregular incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício”, tendo em vista que a mesma não foi levada ao conhecimento e apreciação do julgador de primeira instância, representando, pois, inovação recursal e, na parte conhecida, para rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, determinando-se **(ii.i)** o aproveitamento, na apuração das contribuições lançadas no presente processo administrativo, dos valores recolhidos pela Contribuinte através do regime simplificado, observando-se a natureza das contribuições e os percentuais previstos em lei e **(ii.ii)** a redução da multa qualificada de 150% para 100%, mantendo-se o seu agravamento.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior