



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10120.756171/2020-36
ACÓRDÃO	2202-011.464 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de setembro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	FAZENDA NACIONAL E FOKUS MARKETING EIRELI

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 a 30/06/2019

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

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

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Vez que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e inexistindo prejuízo à defesa, não se há de falar em nulidade do auto de infração.

NULIDADE POR VÍCIO NA AÇÃO FISCAL. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 171.

Não há instauração de contraditório na fase fiscalizatória, etapa inquisitorial em que a fiscalização busca reunir elementos para formular a acusação fiscal. Somente com a lavratura do auto de infração se inaugura o contencioso. Pautado neste racional, foi editada a Súmula CARF nº 171, que contém a seguinte redação: “Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.”

RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO. VALOR DE COMPENSAÇÃO RECONHECIDO PELA DRJ. REFORMATIO IN PEJUS. IMPOSSIBILIDADE.

Em sede de revisão de ofício, não pode a DRJ reduzir o valor a ser compensado em favor do contribuinte em revisão de ofício do acórdão, sob pena de reformatio in pejus.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso de Ofício e conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as nulidades e dar-lhe parcial provimento para que seja compensado o importe de R\$ 27.840,99 evidenciado na tabela 2.

Assinado Digitalmente

Henrique Perlatto Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Marcelo de Sousa Sateles (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Importa destacar que, após a condução de ação fiscal, foram lavrados 6 autos de infração, que deram ensejo a cada um dos processos abaixo arrolados:

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

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

Este é o processo 10120.756171/2020-36, lavrado para exigir da Recorrente Contribuição Previdenciária Patronal e Contribuição Risco Ambiental/Aposentadoria Especial do período de apuração 01/01/2017 a 30/06/2019.

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

AUTO DE INFRAÇÃO.

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

CONTRIBUIÇÃO RISCO AMBIENTAL/APOSENTADORIA ESPECIAL.

(Código de Receita nº 2158)

Período: 01/2017 a 06/2019.

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

Período: 01/2017 a 06/2019.

De acordo com o Relatório Fiscal, em procedimento fiscal anterior ao que deu origem ao presente lançamento, a fiscalização lavrou representação fiscal que resultou na emissão do Ato Declaratório Executivo DRF/GOI nº 49, de 18/12/2018, que excluiu a empresa autuada do Simples Nacional, com efeitos a partir de 13/12/2011. Inconformado com sua exclusão, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade contra o Ato Declaratório, a qual foi apreciada por essa 6ª Turma da DRJ05, que a julgou improcedente (Processo 10120.740034/2018-65) e manteve a exclusão, nos termos do mencionado Ato Declaratório. Ainda inconformado com a decisão de primeira instância, o

contribuinte apresentou recurso voluntário ao CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o qual ainda encontra-se pendente de apreciação.

Embora tenha sido excluído do Simples Nacional nos termos acima mencionados, o contribuinte continuou a informar nas GFIP – Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social que era optante por este regime tributário privilegiado, deixando assim de declarar e de recolher as contribuições previdenciárias patronais e as contribuições para terceiros vinculados ao FPAS 5150. Diante disso, a fiscalização efetuou o lançamento de ofício das contribuições previdenciárias patronais (lançadas nos autos deste processo) e das contribuições para terceiros (inseridas no processo administrativo nº 10120-756.172/2020-81), incidentes sobre as bases de cálculo declaradas em GFIP.

Em razão do Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte contra o Acórdão da 6ª Turma da DRJ/SDR, que manteve a exclusão do Simples Nacional, ainda estar em análise pelo CARF, o crédito tributário objeto do Auto de Infração sob julgamento permanecerá com sua exigibilidade suspensa até que se dê o julgamento do processo nº 10120.740034/2018-65.

Ainda de acordo com o Relatório Fiscal, a empresa autuada desenvolve suas atividades mediante cessão de mão de obra, atividade que é vedada para as empresas optantes pelo Simples Nacional, e declara em GFIP como pertencente a este regime, evitando assim o pagamento das contribuições previdenciárias patronais e das contribuições para terceiros. A empresa tem em seu Contrato Social as atividades de prestação de serviços de marketing direto; divulgação da marca e dos produtos de clientes; apuração, coleta e fornecimento de recortes de matérias publicadas em jornais, revistas e na rede mundial de computadores, relacionadas à marca e aos produtos de clientes. Contudo, a fiscalização apurou que 77,29% dos seus empregados estão enquadrados em atividades de venda, ainda que a própria empresa não promova a venda de produtos. Por essa razão, considerou-se que houve sonegação, fraude ou simulação e aplicou-se a multa qualificada de 150%.

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

- Fokus Logística Ltda.
- Fokus Representação e Distribuição de Alimentos Ltda.
- REFIL Distribuição e Logística Ltda
- LOCASAN Locadora de Veículos Ltda.
- Glaukston Batista Rios
- Stanriley Batista Rios

O Relatório Fiscal afirma que todos os devedores solidários agiram na composição da sonegação, fraude e conluio para a obtenção da redução dos encargos

tributário e previdenciário, o que caracteriza o interesse comum. Resumidamente, os fatos que levaram à caracterização do grupo econômico são os seguintes: as empresas são de propriedade do filho do fundador, sr. Waldir Batista Rios; a empresa autuada prestou serviços exclusivamente para as demais empresas do grupo; a mesma empregada da Fokus Marketing é responsável pela transmissão das GFIP das empresas Fokus Marketing, Fokus Logística e REFIL Distribuidora; houve migração de trabalhadores entre as empresas.

IMPUGNAÇÕES AO LANÇAMENTO.

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

A impugnação apresentada pela empresa autuada aduz, em síntese, os seguintes argumentos:

Preliminarmente, argúi a nulidade do lançamento por vício no Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – TDPF, que não teria sido prorrogado dentro do seu prazo de validade.

Argumenta a impossibilidade de se efetuar o lançamento enquanto pendente de julgamento no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF o recurso voluntário apresentado pelo contribuinte contra a decisão administrativa que manteve os efeitos do ato que excluiu a empresa do Simples Nacional.

No mérito, afirma que a autoridade fiscal baseou-se apenas em indícios de lançamento referentes a exercícios anteriores, sem se preocupar com a produção de provas a dar subsídios ao presente lançamento. Assim, não se desincumbiu do seu ônus probatório.

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

Argumenta que não houve a prática de sonegação, fraude ou conluio por parte dos autuados. Embora o auditor tenha informado que a empresa possuía 13.980 funcionários, afirma que, no período fiscalizado, havia apenas 433 funcionários.

Alega que não impediu nem retardou o conhecimento do fisco acerca de seus atos constitutivos e de seu cadastro no CNPJ. Não caracteriza infração informar a atividade de Marketing Direto como atividade principal no CNAE e ter a maioria dos empregados vinculada ao código CBO nº 5211, uma vez que esse código contempla a atividade de promoção de vendas. Não há que se confundir o promotor de vendas com o vendedor.

No marketing direto, os operadores promovem a venda de mercadorias, demonstrando o seu funcionamento, oferecendo-a para degustação, distribuindo amostras das mesmas, informando sobre as suas qualidades e vantagens da aquisição. No lançamento anterior, restou claro que a empresa prestava serviços majoritariamente à empresa CIPA. Tal empresa, entretanto, foi excluída do pólo

passivo pela decisão de primeira instância relativa ao citado lançamento e não foi incluída no pólo passivo dessa autuação, o que indica inexistir cessão de mão de obra. No mesmo sentido, afirma que não houve a colocação de pessoas à disposição da empresa contratante, uma vez que os trabalhadores se limitavam a prestar os serviços previstos no contrato, mediante ordem e coordenação da empresa contratada.

O auditor conseguiu perceber o que entendeu serem os pressupostos da ocorrência do fato gerador das contribuições que quis exigir, apenas não concordou que a apuração do tributo se desse pelo Simples Nacional. Não há fraude e, portanto, não há razão para o agravamento da multa. O contribuinte não pode ser considerado como de má-fé por manter o comportamento reputado como inválido pela fiscalização anterior, enquanto questiona o entendimento na esfera administrativa.

A proximidade familiar dos sócios não pode ser apontada como justificativa para a existência de conluio.

Requer seja cancelado o Auto de Infração, em razão das alegações de nulidade. Acaso negado o pedido anterior, requer seja reconhecida a improcedência do lançamento; sejam abatidos os valores já recolhidos ao Simples Nacional e seja afastada a duplicação da multa.

Requer sejam as intimações efetuadas na pessoa do advogado.

As impugnações apresentadas pelos responsáveis solidários aduzem, em síntese, os seguintes argumentos:

As empresas Fokus Logística Ltda., Fokus Representação e Distribuição de Alimentos, Refil Representação e Distribuição de Alimentos e Locasan Locadora de veículos Ltda. alegam a falta de interesse comum, por não estarem no mesmo lado da relação jurídica que constitui o fato gerador, mas em lados opostos. A atividade da autuada (marketing direto) não se confunde com as atividades das empresas incluídas no pólo passivo como devedoras solidárias. Assim, não há como subsistir o argumento de que as empresas combinam esforços para a realização dos respectivos objetos. O que houve entre as empresas envolvidas foi apenas interesse econômico.

A alegada transferência de recursos entre as empresas ocorreu em período abrangido pelo lançamento anterior, logo não pode justificar a solidariedade em relação aos fatos geradores abrangidos pelo lançamento atual. No mesmo sentido, não pode prosperar a alegação de que a empresa não recebeu pelos serviços prestados valores suficientes para pagar as suas despesas, pois as evidências de tal situação referem-se apenas ao período de 2015 e 2016. Uma empresa não pode ser tomada como empresa de fachada por ter tido prejuízo em dois exercícios.

Argumentam que a proximidade de endereços, o parentesco entre administradores, ou mesmo o compartilhamento de um telefone não são indícios

de vício societário, nem podem caracterizar existência de grupo econômico. Insinua-se ter havido a prática de atos com simulação, mas a desconsideração dos efeitos destes atos não é possível, em razão ausência de regulamentação do parágrafo único do art. 116 do CTN.

Os endereços ocupados pelas empresas são distintos. O compartilhamento do telefone é apenas uma estratégia de redução de custos. Os fatos referentes ao período abrangido pelo lançamento anterior ao do Auto de Infração sob julgamento não servem de elemento de prova. Além disso, a transição de alguns empregados de uma empresa para outra não apresenta nexo de causalidade com a situação que a autoridade fiscal pretende demonstrar (existência de sucessão entre as empresas).

A empresa Locasan exerce atividade de locação de veículos. Tal atividade poderia até estar ligada à atividade de logística, mas jamais à atividade de marketing direto.

As pessoas físicas Stanrley Batista Rios e Glaukston Batista Rios afirmam ter havido mudanças nos critérios jurídicos em relação ao lançamento anteriormente realizado, uma vez que, ali, a imputação de responsabilidade solidária se deu à luz do inciso I do art. 124 do CTN, enquanto, no lançamento atual, a imputação teve por fundamento o art. 135 do CTN. O lançamento anterior se deu em 29/01/2019, data que é posterior aos fatos geradores das contribuições inseridas no lançamento atual. Resta evidente, assim, a violação ao art. 146 do CTN.

Afirma ainda que nenhum dos atos imputados aos srs. Glaukston e Stanrley é ilegal ou configura violação ao contrato social, de modo que não há que se falar em responsabilidade tributária.

Requerem o cancelamento do Auto de Infração pelas alegações de que o TDPF foi prorrogado fora da sua data de vencimento e o Termo de exclusão do Simples Nacional ainda não foi julgado. Superados os pedidos anteriores, requerem o reconhecimento da improcedência do lançamento, o aproveitamento dos valores recolhidos ao Simples Nacional, o afastamento da multa qualificada.

É o relatório.

Sobreveio o acórdão nº 105-005.329, proferido pela 6ª TURMA DA DRJ05, que entendeu pela procedência parcial da impugnação, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2017 a 30/06/2019 EXCLUSÃO DO SIMPLES. LANÇAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PATRONAIS. CABIMENTO.

Uma vez excluída a empresa do Simples Nacional, impõe-se o lançamento das contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre a remuneração dos

segurados declarados em GFIP em período posterior à data em que passaram a valer os efeitos da exclusão.

SOLIDARIEDADE. INTERESSE JURÍDICO COMUM.

Os elementos de prova contemporâneos aos fatos geradores, embora sejam suficientes para demonstrar que há interesses comuns entre as empresas (comerciais, familiares...), não caracterizam o interesse jurídico comum. Ora, se a solidariedade de fato se dá pela prática comum do fato gerador (de modo direto ou indireto), a sua prova deve ser feita por meio de elementos contemporâneos à sua ocorrência. As provas relativas ao período da fiscalização anterior não são hábeis a comprovar a ocorrência do interesse jurídico comum e, conseqüentemente, não podem fundamentar a aplicação da responsabilidade tributária solidária fundada no art. 124, I do CTN.

MULTA QUALIFICADA. DEMONSTRAÇÃO DO ELEMENTO SUBJETIVO DA CONDUTA. AUSÊNCIA.

A aplicação da multa de 150% exige mais do que a simples demonstração de que as contribuições não recolhidas não foram declaradas em GFIP. Nesta hipótese, aplica-se a multa de 75%, prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Para a qualificação da multa, exige-se a juntada aos autos de um conjunto probatório contemporâneo aos fatos geradores hábil a demonstrar que a conduta praticada pelo contribuinte amolda-se aos tipos previstos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, ou seja, que a conduta caracteriza sonegação, fraude ou conluio.

DIRIGENTE. RESPONSABILIZAÇÃO. ATOS DOLOSOS. INFRAÇÃO À LEI. COMPROVAÇÃO. AUSÊNCIA.

A responsabilização tributária do dirigente de pessoa jurídica exige a prova da prática de ato com excesso de poderes ou violação à lei, contrato social ou estatutos. Inexistindo nos autos a comprovação de qualquer ato que tenha sido praticado ou ordenado pelo dirigente, de modo a vinculá-lo às situações que deram origem aos créditos tributários lançados, inadmissível a sua responsabilização tributária solidária pelos tributos devidos pela pessoa jurídica.

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

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

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

O Decreto nº 70.235, de 1972, disciplinou a matéria relativa à intimação do contribuinte acerca dos atos processuais e não previu a possibilidade de que as intimações fossem feitas na pessoa do seu advogado. Assim, deve ser indeferido o

pedido efetuado pelo impugnante neste sentido, por inexistir disposição legal que o autorize no âmbito do processo administrativo fiscal federal.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A parcial procedência se deu em razão de ter sido autorizada a compensação da contribuição previdenciária recolhida no Simples Nacional, afastar a qualificação da multa e excluir do polo passivo os coobrigados, dado que os fatos a eles imputados diziam respeito a fatos ocorridos em período de apuração anterior, acórdão que se submete a Recurso de Ofício, nos termos abaixo transcritos:

ACÓRDÃO

Acordam os membros da 6ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o lançamento efetuado, nos termos do relatório e do voto que integram esta decisão, para:

- a) **ABATER** os valores relativos às contribuições previdenciárias contidos nos recolhimentos efetuados ao Simples Nacional pela empresa Fokus Marketing EIRELI, reduzindo assim o valor original das contribuições lançadas de R\$ 2.835.026,72 para R\$ 2.148.564,13, nos termos da planilha constante do voto (página 11 desta decisão);
- b) **AFASTAR A APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA DE 150%**, por não terem sido demonstrados os pressupostos de fato que justificariam a sua aplicação, devendo a penalidade aplicada sobre as contribuições lançadas ser reduzida de 150% para 75%;
- c) **EXCLUIR DO PÓLO PASSIVO DA AUTUAÇÃO** as empresas Fokus Logística Ltda., Fokus Representação e Distribuição de Alimentos Ltda., REFIL Distribuição e Logística Ltda. e LOCASAN Locadora de Veículos Ltda.
- d) **EXCLUIR DO PÓLO PASSIVO DA AUTUAÇÃO** as pessoas físicas Glauskston Batista Rios e Stanriley Batista Rios.

Destaque-se que, em virtude da decisão exonerar crédito tributário de valor superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais), valor de alçada previsto no art. 1º da Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017, c/c art. 366, § 3º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999, **ESTE ACÓRDÃO DEVE SE SUBMETER A RECURSO DE OFÍCIO.**

Cientificada em 06/08/2021 (fl. 789), antes da interposição do Recurso Voluntário foi proferida revisão do acórdão de ofício (fls. 794-813), cuja alteração pode ser verificada no trecho abaixo:

DO ABATIMENTO DOS VALORES JÁ RECOLHIDOS AO SIMPLES NACIONAL.

Requer o impugnante sejam abatidos no cálculo dos valores lançados, o montante correspondente às contribuições previdenciárias já recolhidas ao Simples Nacional. No acórdão anteriormente lavrado nestes autos (Acórdão nº 105-005.329), procedeu-se à retificação do lançamento, a fim de que fossem excluídos os valores anteriormente recolhidos ao Simples Nacional a título de contribuições previdenciárias. Tal abatimento, entretanto, já havia sido efetuado por ocasião da quantificação das contribuições lançadas, como se pode conferir no Demonstrativo de Apuração juntado às fls. 48 e 49.

Assim, por restar demonstrado nos autos que já houve o abatimento das contribuições previdenciárias recolhidas ao Simples Nacional quando da apuração das contribuições lançadas, entendo que o Auto de Infração não merece reparos quanto a este ponto. (fl. 803)

A Recorrente então interpôs Recurso Voluntário em 31/08/2021 (fls. 821-833), em que alega:

- Revisão do Acórdão – Ausência de Requerimento de prolação de novo acórdão, além de ter sido reconhecida apenas o importe de R\$ 658.621,60 (fls. 48-49) embora o valor pago pela Recorrente foi de R\$ 686.462,59 (fl. 758)
- Violação ao art. 6º, I “c” da Lei nº 10.593/2002. Nulidade do termo de distribuição de procedimento fiscal (TDPF).
- Da exclusão do Simples Nacional. Ausência de decisão administrativa definitiva quanto ao ato de exclusão do Simples Nacional. Impossibilidade do lançamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Henrique Perlatto Moura**, Relator

Conheço do Recurso Voluntário pois é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade.

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

Súmula CARF nº 103

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

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

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

Súmula CARF nº 110

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

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

A lide devolvida ao colegiado recai sobre a regularidade do lançamento de ofício realizado em desfavor da Recorrente de Contribuição Previdenciária Patronal e Contribuição Risco Ambiental/Aposentadoria Especial do período de apuração 01/01/2017 a 30/06/2019.

A Recorrente alega apenas três nulidades, quais sejam a impossibilidade de revisão do acórdão após prolatado, uma vez que foi apurado que a autoridade lançadora já havia compensado os valores devidos a título de contribuição previdenciária recolhidos no Simples Nacional, nulidade do termo de distribuição de procedimento fiscal e impossibilidade de realizar o lançamento antes da existência de ato definitivo de exclusão do Simples Nacional e, no mérito, alega que deveria ser compensado valor maior que o considerado pela fiscalização.

É o que passo a enfrentar.

Nulidades

Nulidade pela revisão do acórdão recorrido

A Recorrente alega que seria necessário requerimento da autoridade incumbida da execução do acórdão ou do sujeito passivo para a correção de inexactidões materiais, nos termos do artigo 39, da Portaria RFB nº 340, de 2020.

Tenho que a decisão recorrida reconheceu o lapso manifesto e, por já ter sido prolatado o acórdão anterior, foi retificado ponto sobre o qual a DRJ não havia sido clara e poderia implicar em problemas futuros de duplo aproveitamento dos créditos que já haviam sido considerados pela autoridade lançadora.

Ademais, a Recorrente apresentou defesa contra o ajuste realizado pela DRJ com relação à diferença de valores a serem considerados, o que demonstra a ausência de preterição ao direito de defesa o ajuste realizado.

Desta forma, entendo que não houve prática de ato por autoridade incompetente, eis que de ofício a DRJ foi precavida e reconheceu que havia concedido algo já considerado pela fiscalização, suprimindo erro material se deu próprio julgado antes da interposição do Recurso Voluntário, de modo que não configuraram as hipóteses previstas no artigo 59, do Decreto 70.235, de 1972, para que seja possível reconhecer a nulidade requerida pela Recorrente.

Assim, afasto a nulidade suscitada.

Nulidade do termo de distribuição de procedimento fiscal (TDPF).

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

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

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

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

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

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

Ademais, a DRJ chancela que neste caso não houve qualquer irregularidade, pois o TDPF foi devidamente renovado, como se extrai das informações contidas no próprio termo apresentado pela Recorrente, nos termos abaixo:

O TDPF nº 01.2.01.00-2020-00148-0 emitido em 03/03/2020, com validade prevista para 01/07/2020 (fls. 351), teve a sua validade prorrogada para 29/10/2020 e posteriormente para 26/02/2021. A demonstração das prorrogações encontra-se expressa no TDPF, que foi trazido aos autos pela própria empresa autuada:

Verifica-se, portanto, que não há preterição de direito de defesa e tampouco ausência de competência da autoridade lançadora para a realização do ato de lançamento que poderiam levar ao reconhecimento da nulidade, conforme autorizado pelo artigo 59, do Decreto nº 70.235, de 1972.

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

Súmula CARF nº 171

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Ante o exposto, entendo pela rejeição desta nulidade.

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

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

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

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

Súmula CARF nº 77

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

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

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

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2015

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 171

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72. No que concerne ao Simples Nacional, a competência da Receita Federal do Brasil, que abrange expedir atos de exclusão, inclusive no caso de existência de débitos para com a Fazenda Pública, está expressa no artigo 33 da LC nº 123/2006. Desta forma, as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais, aplica-se a Súmula CARF nº 171.

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

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

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

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

FALTA DE ESCRITURAÇÃO DA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA.

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

EXCLUSÃO. EFEITOS. UTILIZAÇÃO DE MEIO FRAUDULENTO.

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

(...)

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

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

(...)

Em suma, restou comprovado nos autos que a Recorrente desenvolve atividade de cessão ou locação de mão de obra, em ofensa à proibição contida no inciso XII do art. 17 da Lei Complementar nº 123, de 2006, devendo ser mantido a decisão de primeira instância neste tocante.

(...)

Por outro lado, também concordo com a constatação de que houve excesso de despesas frente aos ingressos de recursos em percentual bastante superior a 20%

implica o reconhecimento da situação excludente prevista no inciso IX, do art. 29 da Lei Complementar nº 123. Afinal, como expressamente demonstrando na Representação fiscal (e-fls. 14-20), anos de 2015 e 2016 considerando apenas e somente as despesas com pessoal, verifica-se que a empresa superou exageradamente o limite mencionado, alcançando os percentuais de 155,94% e 154,68%, respectivamente.

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

Após a prolação do acórdão mencionado, foi interposto Recurso Especial em 24/11/2022, não admitido em 10/05/2023, interposto agravo em 10/06/2023, não admitido em 18/08/2023.

Entendo que após a prolação de decisão que rejeitou o agravo, não há mais possibilidade de reforma administrativa do entendimento adotado pelo acórdão nº 1003-002.698, nos termos do artigo 122, inciso III e § 7º, do RICARF.

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

Mérito

Autoridade fiscal deixou de efetuar a compensação de R\$ 27.840,99 (fl. 758)

A Recorrente alega que o acórdão reconheceu valor menor que o recolhido a título de contribuição previdenciária, eis que às fls. 48-49 a fiscalização deduziu apenas R\$ 658.621,60, embora tenha sido recolhido R\$ 686.462,59.

Veja-se que às fls. 48-49 do demonstrativo de apuração foram calculadas deduções de base de cálculo lastreado nos valores recolhidos por estabelecimento, nos termos da planilha abaixo:

Competência	Dedução	Competência	Dedução	Soma
jan/17	R\$ 11.400,00	jan/17	R\$ -	R\$ 11.400,00
fev/17	R\$ 11.565,00	fev/17	R\$ 9.637,50	R\$ 21.202,50
mar/17	R\$ 17.004,41	mar/17	R\$ 7.710,00	R\$ 24.714,41
abr/17	R\$ -	abr/17	R\$ 5.397,00	R\$ 5.397,00
mai/17	R\$ 25.097,49	mai/17	R\$ 6.080,00	R\$ 31.177,49
jun/17	R\$ 24.427,46	jun/17	R\$ 7.710,00	R\$ 32.137,46
jul/17	R\$ 15.291,99	jul/17	R\$ 7.830,00	R\$ 23.121,99
ago/17	R\$ 22.887,91	ago/17	R\$ 7.438,50	R\$ 30.326,41

set/17	R\$ 25.056,00	set/17	R\$ 7.830,00	R\$ 32.886,00
out/17	R\$ 15.598,16	out/17	R\$ 8.613,00	R\$ 24.211,16
nov/17	R\$ 15.434,91	nov/17	R\$ 8.613,00	R\$ 24.047,91
dez/17	R\$ -	dez/17	R\$ 9.585,64	R\$ 9.585,64
13/17	R\$ -		R\$ -	R\$ -
jan/18	R\$ 7.175,86	jan/18	R\$ 6.312,76	R\$ 13.488,62
fev/18	R\$ 14.791,04	fev/18	R\$ -	R\$ 14.791,04
mar/18	R\$ -	mar/18	R\$ 4.687,24	R\$ 4.687,24
abr/18	R\$ -	abr/18	R\$ 10.549,82	R\$ 10.549,82
mai/18	R\$ 36.170,36	mai/18	R\$ 6.810,24	R\$ 42.980,60
jun/18	R\$ -	jun/18	R\$ -	R\$ -
jul/18	R\$ 24.193,66	jul/18	R\$ 7.444,20	R\$ 31.637,86
ago/18	R\$ 18.019,18	ago/18	R\$ 8.258,79	R\$ 26.277,97
set/18	R\$ 23.968,47	set/18	R\$ 7.490,15	R\$ 31.458,62
out/18	R\$ 22.470,82	out/18	R\$ 8.239,16	R\$ 30.709,98
nov/18	R\$ 23.151,97	nov/18	R\$ -	R\$ 23.151,97
dez/18	R\$ 14.467,87	dez/18	R\$ 7.851,45	R\$ 22.319,32
13/18	R\$ -		R\$ -	R\$ -
jan/19	R\$ 15.981,47	jan/19	R\$ 3.571,18	R\$ 19.552,65
fev/19	R\$ 18.701,18	fev/19	R\$ 4.695,39	R\$ 23.396,57
mar/19	R\$ 18.777,66	mar/19	R\$ 5.365,05	R\$ 24.142,71
abr/19	R\$ 20.041,60	abr/19	R\$ 5.726,17	R\$ 25.767,77
mai/19	R\$ 21.009,22	mai/19	R\$ 5.402,37	R\$ 26.411,59
jun/19	R\$ 11.196,44	jun/19	R\$ 5.892,86	R\$ 17.089,30
	R\$ 473.880,13		R\$ 184.741,47	R\$ 658.621,60

(tabela 1 – Compensação reconhecida pela DRJ)

A DRJ, ao cotejar os valores que entendeu devido em uma primeira assentada, apurou uma planilha à fl. 758, em que afirmou que o valor devido à Recorrente seria maior em algumas competências, como se verifica nos destaques abaixo:

Soma	DRJ	Resultado
R\$ 11.400,00	R\$ 24.776,00	R\$ 13.376,00
R\$ 21.202,50	R\$ 21.202,50	R\$ -
R\$ 24.714,41	R\$ 24.714,41	R\$ -
R\$ 5.397,00	R\$ 5.397,00	R\$ -
R\$ 31.177,49	R\$ 31.177,49	R\$ -
R\$ 32.137,46	R\$ 32.137,46	R\$ -
R\$ 23.121,99	R\$ 23.121,99	R\$ -

R\$ 30.326,41	R\$ 30.326,41	R\$ -
R\$ 32.886,00	R\$ 32.886,00	R\$ -
R\$ 24.211,16	R\$ 24.211,16	R\$ -
R\$ 24.047,91	R\$ 24.047,91	R\$ -
R\$ 9.585,64	R\$ 11.236,93	R\$ 1.651,29
R\$ -	R\$ -	R\$ -
R\$ 13.488,62	R\$ 13.488,62	R\$ -
R\$ 14.791,04	R\$ 14.791,04	R\$ -
R\$ 4.687,24	R\$ 4.687,24	R\$ -
R\$ 10.549,82	R\$ 10.549,82	R\$ -
R\$ 42.980,60	R\$ 42.980,60	R\$ -
R\$ -	R\$ -	R\$ -
R\$ 31.637,86	R\$ 31.637,86	R\$ -
R\$ 26.277,97	R\$ 26.277,97	R\$ -
R\$ 31.458,62	R\$ 31.458,62	R\$ -
R\$ 30.709,98	R\$ 30.709,98	R\$ -
R\$ 23.151,97	R\$ 35.965,67	R\$ 12.813,70
R\$ 22.319,32	R\$ 22.319,32	R\$ -
R\$ -	R\$ -	R\$ -
R\$ 19.552,65	R\$ 19.552,65	R\$ -
R\$ 23.396,57	R\$ 23.396,57	R\$ -
R\$ 24.142,71	R\$ 24.142,71	R\$ -
R\$ 25.767,77	R\$ 25.767,77	R\$ -
R\$ 26.411,59	R\$ 26.411,59	R\$ -
R\$ 17.089,30	R\$ 17.089,30	R\$ -
R\$ 658.621,60	R\$ 686.462,59	R\$ 27.840,99

(Tabela 2 – Comparação da compensação realizada pela fiscalização e reconhecida pela DRJ)

Ocorre que foi proferido novo acórdão em revisão ao primeiro, de nº 105-005.771 (fl. 794-813) em que foi retificada a parte referente à compensação dos valores já recolhidos que havia sido considerada pela fiscalização, nos seguintes termos:

DO ABATIMENTO DOS VALORES JÁ RECOLHIDOS AO SIMPLES NACIONAL.

Requer o impugnante sejam abatidos no cálculo dos valores lançados, o montante correspondente às contribuições previdenciárias já recolhidas ao Simples Nacional. No acórdão anteriormente lavrado nestes autos (Acórdão nº 105-005.329), procedeu-se à retificação do lançamento, a fim de que fossem excluídos os valores anteriormente recolhidos ao Simples Nacional a título de contribuições

previdenciárias. Tal abatimento, entretanto, já havia sido efetuado por ocasião da quantificação das contribuições lançadas, como se pode conferir no Demonstrativo de Apuração juntado às fls. 48 e 49.

Assim, por restar demonstrado nos autos que já houve o abatimento das contribuições previdenciárias recolhidas ao Simples Nacional quando da apuração das contribuições lançadas, entendo que o Auto de Infração não merece reparos quanto a este ponto.

Como a DRJ havia apurado um montante superior de deduções em favor da Recorrente quando comparado ao reconhecido pela fiscalização, não poderia ter reduzido a extensão do provimento em sede de revisão do acórdão, razão pela qual deve ser excluído o importe de R\$ 27.840,99 da base de cálculo do lançamento, sob pena de se operar *reformatio in pejus*.

Conclusão

Ante o exposto, voto por não conhecer do Recurso de Ofício e conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as nulidades e dar parcial provimento para que seja compensado o importe de R\$ 27.840,99 evidenciado na tabela 2.

Assinado Digitalmente

Henrique Perlatto Moura