



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.720808/2019-96
ACÓRDÃO	2202-011.467 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FOKUS MARKETING EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

NULIDADE POR INCOMPETÊNCIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL PARA PRÁTICA DE ATO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. MATÉRIA ESTRANHA À LIDE.

Eventuais irregularidade na prática do ato de exclusão do Simples Nacional devem ser discutidas no processo que levou à exclusão da pessoa jurídica do regime beneficiado, não sendo possível conhecer de tal matéria em processo que visa apenas o lançamento de tributos devidos após a prolação do ato de exclusão.

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. NÃO COMPROVAÇÃO.

Somente quando for comprovada a preterição do direito de defesa ou incompetência é possível reconhecer a nulidade de atos e decisões administrativas, nos termos do artigo 59, do Decreto 70.235, de 1972.

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.”

EXCLUSÃO DO SIMPLES. LANÇAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. 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.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%.

Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. A nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, in casu, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado. Recurso Voluntário conhecido em parte para, na parte conhecida, ser improvido. Redução, de ofício, da multa qualificada de 150% para 100%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo do capítulo referente a exclusão do Simples Nacional, e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar-lhe parcial provimento para reduzir a penalidade a 100% do valor do crédito tributário exigido.

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, em decorrência de uma mesma 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.
- **10120.7561722020-81** – CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS. Período de apuração: 01/01/2017 a 30/06/2019;
- **10120.7561712020-36** - 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 10166.720808/2019-96, em que se visa exigir da Recorrente Contribuições para Terceiros do período de apuração 01/01/2015 a 31/12/2016 que não foram recolhidas em razão de ter sido declarado que a pessoa jurídica era optante pelo Simples Nacional quando não poderia sê-lo.

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 EPP, para a constituição dos seguintes créditos tributários: (...)

CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS – SENAC. (Código de Receita nº 2346)

Período: 01/2015 a 12/2016.

CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS – SESC. (Código de Receita nº 2352).

Período: 01/2015 a 12/2016

CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS – INCRA. (Código de Receita nº 2249).

Período: 01/2015 a 12/2016

CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS – SALÁRIO-EDUCAÇÃO – FNDE. (Código de Receita nº 2164).

Período: 01/2015 a 12/2016

CIDE - CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS – SEBRAE. (Código de Receita nº 2369).

Período: 01/2015 a 12/2016.

De acordo com o Relatório Fiscal, fls. 33 a 49, após a realização de auditoria fiscal, constatou-se que a empresa fiscalizada incorreu nas seguintes hipóteses de exclusão do Simples Nacional:

- a) A empresa é resultante de cisão ou desmembramento de pessoa jurídica, combinado com uma relação de personalidade, subordinação e habitualidade que o titular guarda com o contratante do serviço;
- b) A empresa realiza atividade de cessão ou locação de mão de obra, em relação à qual é vedada a opção pelo Simples Nacional;
- c) As despesas pagas pela empresa superam em mais de 20% o valor dos ingressos de recursos no mesmo período;
- d) O livro Caixa não permite a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária;
- e) Houve embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de apresentação de informações e documentos exigidos;
- f) Falta de comunicação de situação de exclusão obrigatória;
- g) Prática reiterada de infração ao disposto na Lei Complementar nº 123, de 2006.

Em virtude dos fatos acima mencionados, foi lavrada Representação Fiscal para exclusão da empresa do Simples Nacional. Em 18/12/2018, foi emitido o Ato Declaratório Executivo DRE/GOI nº 49, que excluiu a empresa autuada do Simples Nacional, com efeitos a partir de 13/12/2011.

A base de cálculo das contribuições lançadas foi a remuneração declarada pela empresa na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP. A empresa foi enquadrada no código FPAS nº 515, pois a sua atividade

corresponde à prestação de serviços com cessão de mão de obra na área de vendas.

Aplicou-se a multa qualificada de 150% sobre as contribuições lançadas, em decorrência das omissões e atos promovidos pela empresa para pretender mostrar uma situação que permitisse o enquadramento em regime tributário privilegiado. De acordo com o Relatório Fiscal, a empresa se constituiu para a realização de atividades de marketing direto, mas 64,96% dos seus empregados estão enquadrados em atividades de venda. Como a empresa é uma prestadora de serviços, não efetuando a comercialização de mercadorias, resta evidente a realização de atividades mediante cessão de mão de obra.

IMPUGNAÇÃO AO LANÇAMENTO.

O contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 06/02/2019 e apresentou a sua Impugnação em 08/03/2019, juntada às fls. 670 a 679, na qual aduz, em síntese, os seguintes argumentos:

Aduz que o Ato de Exclusão do Simples Nacional ainda não se tornou efetivo, de modo que, enquanto não houver o julgamento administrativo definitivo do ato de exclusão, não há que se falar em lançamento.

Afirma que não houve sonegação. O fato de constar como atividade principal a atividade de CNAE nº 73.19.0-03 e a maioria dos empregados estar enquadrada na CBO nº 5211 não configura infração, pois esta ocupação também abrange a promoção de venda utilizando-se técnicas de marketing, fato reconhecido no próprio Relatório Fiscal.

Argumenta que não há cessão de mão de obra, uma vez que as atividades realizadas pelos trabalhadores, o horário da coleta de dados e a avaliação do impacto da apresentação do produto para o consumidor final são predeterminadas e coordenadas pelo próprio sujeito passivo. As notas fiscais apontadas pela autoridade fiscal não podem ser tomadas como evidências de que os referidos promotores de venda seriam vendedores das empresas contratantes, pois os pedidos encaminhados são de reposição no ponto de venda, justamente o objeto de atuação do merchandising. O pedido de reposição confere informação em tempo real às equipes de venda da contratante, que entram em contato com o lojista e efetuam o fechamento da operação.

A autoridade fiscal afirma que não houve a escrituração da folha de pagamento do ano de 2016 e de setembro de 2015 no livro Caixa. Contudo, as informações foram declaradas em GFIP. Assim, ainda que não tenha havido registro no livro Caixa, não há que se falar em omissão. O fato de terem sido os fatos geradores declarados em GFIP afasta a ocorrência de fraude ou conluio. As informações estavam à disposição da fiscalização, que apenas não concordou com a possibilidade de opção pelo Simples Nacional. Assim não há justificativa para a aplicação da multa de 150%.

Afastada a ocorrência de fraude, simulação ou conluio, não há que se falar em responsabilidade solidária. A autuação confunde interesse jurídico com interesse econômico.

A autuação afirma que a existência do investidor "anjo" é uma ficção.

Contudo, tal operação não poderia ter sido refutada com base no descumprimento de exigências (contrato formal e escrituração contábil digital), uma vez que a regulamentação somente veio a ocorrer em 2016, com a Lei Complementar nº 155. Além disso, a destinação de um aporte financeiro a título de investimento ou empréstimo não pode ser tomado como comportamento reprovável.

Requer sejam as intimações efetuadas na pessoa do advogado.

Requer o cancelamento do Auto de Infração. Na hipótese de ser superado o pedido inicial, requer o afastamento da duplicação da multa.

É o relatório.

Sobreveio o acórdão nº 15-48.035, proferido pela 6ª Turma da DRJ/SDR, que entendeu pela improcedência da impugnação (fls. 888-900), nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

EXCLUSÃO DO SIMPLES. LANÇAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. CABIMENTO.

Constatado o exercício de atividade de cessão de mão de obra, para a qual é vedada a opção ao Simples Nacional, bem como a existência de excesso de despesas superior em mais de 20% às receitas e a apresentação de escrituração contábil que não permite identificar a totalidade da movimentação financeira da empresa, efetuou-se a exclusão da empresa do Simples Nacional. Uma vez excluída a empresa do Simples Nacional, impõe-se o lançamento das contribuições devidas a outras entidades e fundos incidentes sobre a remuneração dos segurados declarados em GFIP.

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 Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cumpra destacar que, neste caso, não houve imputação de responsabilidade solidária de terceiros, tendo composto o polo passivo da lide apenas a Recorrente FOKUS MARKETING EIRELI EPP.

Cientificada em 10/11/2019 (fl. 920), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 01/11/2019 (fls. 922-942) que alega:

- Nulidade em razão de ausência de decisão definitiva e por vício de competência, eis que a exclusão deve ser realizada pela Divisão de Orientação e Análise Tributária (DIORT), ao Serviço de Orientação e Análise Tributária (SEORT) e às Seções de Orientação e Análise Tributária (SAORT), nos termos do artigo 286, inciso VIII, da Portaria nº 430, de 2017;
- Inaplicabilidade do artigo 116, parágrafo único, do CTN, por ausência de regulamentação;
- Somente após a definitividade da exclusão, que está sendo discutido pelo processo nº 10120.740034/2018-65, seria possível a realização do lançamento;
- Vício no TDPF em razão de ausência de data para prorrogação (extinção sem expedição de um novo);
- Ausência de pressupostos legais para a aplicação da multa qualificada de 150%;

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Henrique Perlatto Moura**, Relator

Conhecimento

Conheço parcialmente do Recurso Voluntário, eis que é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade.

Isso, pois a nulidade relativa à incompetência da Receita Federal para proferir ato de exclusão de Simples Nacional e aspectos relativos à exclusão não são matérias que compõem esta lide, pois foram discutidas nos autos do processo nº 10120.740034/2018-65, razão pela qual não deve ser conhecido este capítulo recursal.

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.

Desta feita, a Recorrente alega nulidade da fase de fiscalização, vício de capitulação e nulidade por ausência de decisão definitiva de exclusão do Simples Nacional e, no mérito, a impossibilidade de qualificação da multa.

Nulidades

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 atuada:

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 por vício de capitulação: inaplicabilidade do artigo 116, parágrafo único, do CTN, por ausência de regulamentação

Embora a Recorrente alegue que foi suscitada a inaplicabilidade do artigo 116, parágrafo único, matéria que foi suscitada em sede de impugnação e não enfrentada pelo colegiado de origem, tenho três considerações a realizar.

A primeira delas é que a DRJ enfrentou a questão relativa à imputação de fraude em questão e reconheceu que, neste caso específico, após ter sido firmada a compreensão nos autos do processo nº 10120.740034/2018-65, restou reconhecido que a Recorrente não poderia ter realizado os recolhimentos na sistemática do Simples Nacional, razão pela qual entendeu pela regularidade do lançamento de ofício:

Como a Fokus Marketing EIRELI informava em GFIP o código de empresa optante pelo Simples, não havia a declaração em GFIP das contribuições devidas a outras entidades e fundos incidentes sobre a folha de pagamento, uma vez que as empresas optantes pelo Simples Nacional pagam as contribuições previdenciárias com base em percentual aplicado sobre o faturamento. Correto, portanto, o lançamento de ofício das referidas contribuições. (fl. 897)

Assim, embora não seja mencionado especificamente o artigo 116, parágrafo único, do CTN, a fiscalização demonstrou que não havia pressuposto para que a pessoa jurídica se beneficiasse do regime do Simples Nacional, questão que convalida o lançamento de ofício.

O segundo ponto é que o Supremo Tribunal Federal já analisou a questão do artigo 116, parágrafo único, do CTN, quando do julgamento da ADI nº 2.446 e, com base no voto da relatora Ministra Cármen Lúcia, entendeu que o referido dispositivo era constitucional e apenas permitiria que a fiscalização autue as situações em que há prática de ato ilícito tendente a dissimular a ocorrência do fato gerado de obrigação tributária, nos termos dos trechos do voto da relatora:

O fato gerador ao qual se refere o parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional, incluído pela Lei Complementar n. 104/2001, é, dessa forma, aquele previsto em lei.

Faz-se necessária, assim, a configuração de fato gerador que, por óbvio, além de estar devidamente previsto em lei, já tenha efetivamente se materializado, fazendo surgir a obrigação tributária.

Assim, a desconsideração autorizada pelo dispositivo está limitada aos atos ou negócios jurídicos praticados com intenção de dissimulação ou ocultação desse fato gerador.

O parágrafo único do art. 116 do Código não autoriza, ao contrário do que argumenta a autora, “a tributação com base na intenção do que poderia estar sendo supostamente encoberto por um forma jurídica, totalmente legal, mas que estaria ensejando pagamento de imposto menor, tributando mesmo que não haja lei para caracterizar tal fato gerador” (fl. 3, e-doc. 2, grifos nossos).

Autoridade fiscal estará autorizada apenas a aplicar base de cálculo e alíquota a uma hipótese de incidência estabelecida em lei e que tenha se realizado.

Tem-se, pois, que a norma impugnada visa conferir máxima efetividade não apenas ao princípio da legalidade tributária mas também ao princípio da lealdade tributária. (p. 10)

A terceira consideração é de que os atos fraudulentos imputados à Recorrente foram analisados no processo nº 10120.740034/2018-65, sendo que os efeitos da decisão que reconheceu a prática ilícita e determinou a sua exclusão do regime do Simples Nacional é que geram efeitos para fins de lançamento previdenciário.

Como aqui não se discute a relação jurídica subjacente para fins de lançamento tributário, eis que esta se consolidou em outro procedimento, o artigo 116, parágrafo único, do CTN, não é argumento para afastar a acusação fiscal de ausência de pagamento do montante devido a título de Contribuição Previdenciária Patronal e Contribuição Risco Ambiental e Aposentadoria especial.

Em que pese a DRJ não ter expressamente enfrentado a matéria, entendo que não há nulidade do acórdão recorrido, tampouco da autuação, eis que a exclusão da empresa do Simples Nacional faz surgir o dever de proceder ao lançamento de ofício dos tributos não pagos ou pagos à menor.

Este entendimento é corroborado com a leitura do artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235, de 1972, no sentido de que só há nulidade quando ocorre preterição do direito de defesa. No caso, a Recorrente se defendeu das acusações formuladas pela fiscalização e ainda conseguiu obter parcial procedência para cancelar parte da acusação fiscal e excluir um dos coobrigados indicados, não tendo sido comprovado qualquer prejuízo pela indicação do artigo 116, parágrafo único, do CTN como um dos fundamentos.

Por estas razões, afasto a nulidade em questão.

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, 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

Ausência dos pressupostos de qualificação da multa

A Recorrente alega que não houve prática de sonegação eis que a atividade principal da Recorrente de marketing abrange promoção e venda.

Não obstante a alegação da Recorrente, a multa qualificada foi aplicada em razão da utilização de meio fraudulento com fito de reduzir as contribuições previdenciárias devidas, eis que atuava com cessão de mão de obra para outras empresas do grupo, atividade que não se enquadra no Simples Nacional.

O acórdão nº 1003-002.698 muito bem retrata esta questão, conforme trechos abaixo transcritos:

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. (...)

Desta forma, considerando: a) a falta de escrituração do livro-caixa ou por não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária; b) a constatação de que durante os anos-calendários de 2015 e 2016 o valor das despesas pagas supera em 20% (vinte por cento) o valor de ingressos de recursos no mesmo período, c) a ausência de comunicação de exclusão obrigatória e declaração falsa em GFIP em diversos, com o fim de reduzir o pagamento de tributos, entendo que restou configurada a prática reiterada de infração à legislação de regência e os efeitos da exclusão da Recorrente do regime tributário diferenciado, dar-se-ão a partir de 13/12/2011, com impedimento de opção pelo regime diferenciado pelos próximos 10 (dez) anos calendários seguintes.

Não por outro motivo, o Relatório Fiscal imputou especificamente condutas de sonegação, fraude e conluio à Recorrente, nos termos da colação abaixo:

7.1.5. DUPLICAÇÃO DA MULTA - CONCLUSÃO Conforme já relatado nos itens precedentes, o sujeito passivo sob fiscalização incorreu nas seguintes práticas:

a) **SONEGAÇÃO - AÇÃO QUE RETARDOU O CONHECIMENTO DO FATO GERADOR** – Os atos constitutivos e o cadastro no CNPJ não refletem a atividade econômica efetivamente executada pela Empresa.

b) **SONEGAÇÃO** – Fez inserir nas GFIP / SEFIP – Guia do FGTS e Informações para Previdência Social do período, consciente de que decorria de ações e omissões fraudulentas caracterizando a opção viciada (fortemente demonstrado, relatado e provado neste Relatório Fiscal e documentos anexos), a informação incorreta da opção pelo regime de tributação SIMPLES e o enquadramento da alíquota GILRAT;

c) **FRAUDE – SIMULAÇÃO / DISSIMULAÇÃO** – organizou e executou a simulação para o enquadramento no regime diferenciado e favorecido de tributação, SMJ, com má-fé e maliciosamente, para a redução das obrigações tributárias e previdenciárias;

d) **CONLUIO** – Todo processo envolveu o ajuste entre FOKUS LOGISTICA LTDA(05.565.438/0001-30), FOKUS Representação e Distribuição de Alimentos(14.104.910/0001-29), REFIL Representação e Distribuição de Alimentos(09.483.773/0001-40) porque compõem uma estrutura empresarial familiar e participaram das relações de negócios com a FOKUS MARKETING

obtendo as vantagens decorrentes do regime de tributação simplificado e/ou formulando a tese inverídica da existência do Investidor Anjo. Participou da relação negocial e obteve benefícios a empresa CIPA – Industrial de Produtos Alimentares Ltda (Biscoito MABEL) (01.851.716/0001-65), que diligenciada foi multada por recusar-se a prestar as informações relativas aos seus negócios com a FOKUS MARKETING. Vale observar que a empresa CIPA/MABEL foi a fonte inicial dos negócios do patriarca do grupo FOKUS, Sr. Waldir Batista Rios. (Compõe as provas e descrições da estrutura familiar do Grupo Fokus e a relação com a CIPA/MABEL o Anexo V – Representação para Exclusão do Simples, deste Relatório Fiscal)

Por isto aplico a qualificação da multa com a duplicação prevista no parágrafo primeiro do Artigo 44 da Lei 9.430/1996 resultando a multa de 150%. (fl. 45)

Embora a Recorrente alegue que não houve cessão de mão de obra, essa matéria não está em discussão nesta lide, que já parte do pressuposto que a situação de exclusão do Simples Nacional já se operou. Ademais, a omissão de fato gerador de Contribuição Previdenciária Patronal ocorreu em razão de a Recorrente declarar ser optante pelo Simples Nacional e, com isso, nada recolheu com relação às contribuições de terceiros.

Assim, embora as informações que embasaram o lançamento tenham sido declaradas pela Recorrente, o agravante não diz respeito aos pagamentos realizados, mas sim à estrutura fraudulenta que foi montada com fito de redução da carga fiscal previdenciária mediante utilização de empresa do Simples Nacional para realizar a cessão de mão de obra, o que justifica a qualificação da multa nos termos do artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Cumprido destacar que o referido artigo foi alterado após o lançamento, o que levou à redução de seu patamar a 100%, sendo que só é aplicável a multa de 150% no caso de reincidência do sujeito passivo.

Desta feita, conforme apregoa o artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, deve ser aplicada a retroatividade benigna para reduzir o patamar da multa aplicada, nos termos do artigo abaixo colacionado:

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.

Ante o exposto, entendo pelo parcial provimento deste capítulo recursal para reduzir a penalidade aplicada ao patamar de 100% do crédito tributário exigido.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, com exceção do capítulo referente a exclusão do Simples Nacional, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar parcial provimento para reduzir a penalidade a 100% do valor do crédito tributário exigido.

Assinado Digitalmente

Henrique Perlatto Moura