



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.722043/2016-86
ACÓRDÃO	2101-003.323 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CHAVE BR-SERVICOS DE LIMPEZA E CONSERVACAO LTDA - EPP
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013

RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O processo administrativo não é via própria para a discussão da constitucionalidade das leis ou legalidade das normas. Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbindo deste ônus, não há como se considerar argumentos de que a fiscalização teria calculado equivocadamente o tributo devido. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Restando comprovada a ocorrência de dolo por parte do contribuinte, cabível a aplicação da multa de ofício qualificada. Contudo, em função da alteração legislativa trazida pelo Art. 14 da Lei 14.689/2023, o montante desta multa restringe-se ao montante de 100% do crédito tributário apurado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: a) por conhecer parcialmente dos recursos voluntários da contribuinte e dos coobrigados, não conhecendo das alegações de confisco, desproporcionalidade e irrazoabilidade da multa; de inconstitucionalidade das contribuições destinadas ao Incra e ao Sebrae; e b) na parte conhecida, dar-lhes provimento parcial, para reduzir a multa de ofício qualificada a 100%.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Cleber Ferreira Nunes Leite, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interpostos por CHAVE BR-SERVICOS DE LIMPEZA E CONSERVACAO LTDA - EPP (e-fls. 395/417), em face do Acórdão nº. 01-33.321 (e-fls. 362/369), que julgou a Impugnação improcedente.

O Auto de Infração teve origem na exclusão de ofício da CHAVE BR-SERVICOS DE LIMPEZA E CONSERVACAO LTDA – EPP (Chave BR) do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições- SIMPLES NACIONAL (Ato Declaratório Executivo (ADE) DRF/DF nº 1, de 5 de janeiro de 2016 nº 10166.730444/2015-29), e foi lavrado para cobrança de contribuições destinadas a outras entidades e fundos (Terceiros) - FNDE (Salário Educação), INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE - conforme base de cálculo declarada pela empresa, referente ao período compreendido entre as competências 01/2012 a 12/2013. Foi aplicada multa de ofício qualificada de 150%, em razão de terem sido adotadas condutas fraudulentas como a constituição por interpostas pessoas;

a manutenção de sócio-administrador oculto; a tentativa de ocultar a existência de grupo econômico de fato.

Foi ainda lavrado o Auto de Infração para cobrança de contribuições patronais e por descumprimento de obrigação acessória, PTA nº. 10166-722.042/2016-31, ao qual este processo é conexo e que está sendo julgado conjuntamente. Além disso, em decorrência da prática de atos com excesso de poder, infração à lei e ao contrato social da empresa, o sócio-administrador de fato, Sr. Leandro José Leal, foi incluído no processo como responsável solidário.

O sujeito passivo e o responsável solidário foram cientificados do Auto de Infração pela via postal (e-fls. 189/201) e em 20/04/2016, o sujeito passivo apresentou Impugnação (e-fls. 204/252), que teve os argumentos assim resumidos pela decisão de piso:

Devidamente cientificado, o contribuinte apresentou impugnação tempestiva, inclusive em relação à solidariedade atribuída à pessoa física. Em síntese, foram levantados os seguintes assuntos, relatados de maneira mais detalhada no item seguinte, nº momento da elaboração do voto:

- Exclusão do Simples Nacional: que a sua exclusão de ofício do regime diferenciado foi indevida e, conseqüentemente, que os lançamentos decorrentes dos efeitos retroativos da exclusão seriam improcedentes.
- Inclusão de verbas de caráter indenizatório na base de cálculo apurada: que sobre as verbas consideradas indenizatórias não incidem as contribuições devidas às entidades conveniadas (terceiros), motivo pelo qual devem ser excluídas da base de cálculo utilizada.
- Contribuições devidas às entidades conveniadas INCRA e SEBRAE: alega que, após a edição da Emenda Constitucional nº 33/2001, ambas as contribuições passaram a ter base de cálculo considerada inconstitucional.
- Responsabilidade solidária do sócio-administrador de fato: que não se pode atribuir responsabilidade solidária aos sócios pelo simples inadimplemento das contribuições e que não foram apresentadas provas demonstrando a prática de atos com excesso de poder, ilegais ou em contrariedade ao contrato social. Subsidiariamente, defendem que se trata de responsabilidade subsidiária e não solidária.
- Afronta aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade na aplicação da multa: que a multa aplicada, apesar do seu aspecto punitivo, não pode exceder o limite da razoabilidade e deve, portanto, ser reduzida em observação aos princípios constitucionais do não confisco e da capacidade contributiva.

Ao final, a impugnação solicita que o crédito tributário seja declarado improcedente, que seja afastada a responsabilidade solidária do sócio-administrador e, subsidiariamente, que seja acatada a defesa no sentido de adequação das penalidades.

Sobreveio o julgamento da Impugnação, e foi proferido o Acórdão nº. 01-33.321 (e-fls. 362/369), que restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO.

Não cabe questionamento em relação à exclusão de ofício do Simples Nacional após os efeitos do Ato Declaratório Executivo terem se tornado definitivos.

BASE DE CÁLCULO. NÃO COMPROVAÇÃO.

A alegação de que na base de cálculo foram incluídas verbas indenizatórias não é cabível quando desacompanhada de provas, ainda mais quando os valores utilizados foram informados pela própria empresa através de GFIP.

CONTRIBUIÇÃO TERCEIROS. INCRA. SEBRAE. LANÇAMENTO.

É válido o lançamento das contribuições devidas às entidades conveniadas INCRA e SEBRAE quando em conformidade com a legislação de regência.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EXCLUSÃO.

A responsabilidade solidária não se aplica às contribuições destinadas a outras entidades ou fundos.

MULTA DE OFÍCIO. DETERMINAÇÃO LEGAL. PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE.

A alegação de afronta aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade não autoriza o julgador administrativo a dispensar ou reduzir multas expressas na lei, não havendo desrespeito a estes princípios quando a autuação se pauta pelo princípio da legalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A decisão afastou a responsabilidade solidária do sócio administrador Leandro José Leal, nos termos do art. 151, §2º, inciso I da Instrução Normativa nº. 971/2009, tendo mantido os lançamentos.

O sujeito passivo foi cientificado do resultado do julgamento pela via postal, conforme Aviso de Recebimento (e-fls. 389), em 19/10/2016, e apresentou Recurso Voluntário em 18/11/2016, com os seguintes argumentos:

Da Revisão de base de cálculo do salário educação FDNE e das contribuições ao SESC e SENAC | Discorre sobre a base de cálculo das contribuições e destaca que

nem todas as verbas pagas têm caráter remuneratório. Com base em julgados apresentados, defende que as verbas: férias indenizadas, proporcionais e em dobro, 1/3 constitucional de férias, auxílio doença, aviso prévio indenizado, multa de 40% do FGTS, auxílio-alimentação pago in natura, auxílio-creche, descanso semanal remunerado, 13º Salário, adicional noturno, hora extra e salário maternidade, deveriam ser excluídas da base de cálculo das contribuições devidas.

Da inexigibilidade das contribuições ao INCRA após a edição da EC nº. 33/2001 |

Questiona a constitucionalidade da cobrança da contribuição ao INCRA, após a EC nº. 33/2001

Da multa abusiva – da clara afronta aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade | Defende que a multa de 150% seria confiscatória, irrazoável e desproporcional, requerendo a sua adequação ao percentual de 20% ou 30%.

O Sr. Leandro José Leal foi cientificado do resultado de julgamento por meio de Edital (e-fls. 393), tendo em vista que a intimação via postal teve o Aviso de Recebimento devolvido com a informação de que ele teria se mudado (e-fls. 392), e não apresentou recurso voluntário.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Carolina da Silva Barbosa**, Relatora

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, porém, atende apenas parcialmente aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72.

Não se pode conhecer dos argumentos: **(i)** alegação de confisco, desproporcionalidade e irrazoabilidade da multa, e da **(ii)** inconstitucionalidade das contribuições destinadas ao INCRA e ao SEBRAE após a EC nº. 33/2001, por se tratar de matérias de cunho constitucional, cuja apreciação é vedada a este Colegiado, nos termos da Súmula CARF nº 2, que estabelece que: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Portanto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer dos argumentos: (i) a alegação de confisco, desproporcionalidade e irrazoabilidade da multa e (ii) a inconstitucionalidade das contribuições destinadas ao INCRA e ao SEBRAE após a EC nº. 33/2001.

2. Da base de cálculo das contribuições e inclusão de verbas não remuneratórias

O recorrente alega que o lançamento seria indevido em razão da impossibilidade de inclusão de verbas de cunho indenizatório na base de cálculo adotada pela fiscalização.

A DRJ analisou os argumentos, que foram trazidos em sede de Impugnação. Vale o destaque:

Da alegação de inclusão de verbas de caráter indenizatório na base de cálculo apurada

O sujeito passiva defende “a impossibilidade de manter-se a cobrança do salário educação e das contribuições ao SESC e ao SENAC” sobre as verbas que classifica como indenizatórias. Insurge-se especialmente contra as seguintes parcelas: “férias indenizadas, proporcionais e em dobro, 1/3 constitucional de férias, auxílio-doença, aviso prévio indenizado, multa de 40% do FGTS, auxílio alimentação pago in natura, auxílio creche, descanso semanal remunerado, do 13º salário, adicional noturno, horas extras e do salário maternidade”. Apresenta vasto conteúdo jurisprudencial em relação à matéria questionada.

Verifica-se que os valores buscados pela fiscalização para compor a base de cálculo foram aqueles declarados pelo próprio contribuinte através de GFIP's exportadas e validadas antes de iniciado o procedimento fiscal. Em outras palavras, utilizou-se as verbas declaradas pela própria empresa como passíveis de incidência das contribuições.

Além disso, trata-se de questionamento abstrato e genérico. A simples juntada de folhas de pagamento do período não fundamenta suas alegações. No caso, seria necessário que o interessado comprovasse que foram utilizadas verbas consideradas indenizatórias na composição da base de cálculo e apresentasse os documentos correspondentes.

O recorrente traz longo arrazoadado sobre verbas que não teriam caráter remuneratório e não deveriam ser incluídas na base de cálculo das contribuições devidas, porém, não traz qualquer prova de que teria promovido o pagamento de tais verbas ou ainda, provas de que tais valores teriam sido incluídos indevidamente na base de cálculo das contribuições lançadas.

Caberia ao sujeito passivo apresentar as provas necessárias para mostrar que o lançamento estaria equivocado e não pedir de forma genérica a revisão das bases de cálculo adotadas pela fiscalização. Assim como estabelece o Código de Processo Civil:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Dessa forma, o que se conclui é que o sujeito passivo reitera os argumentos apresentados em sede de Impugnação **sem apresentar qualquer prova de que teriam sido incluídas indevidamente verbas de natureza não remuneratória na base de cálculo das contribuições lançadas**, não se desincumbindo do ônus comprobatório. Por estas razões, deve ser mantido o lançamento em tela.

3. Da multa qualificada

A autuação fiscal aplicou a multa qualificada de 150% sobre as contribuições apuradas, em razão da exclusão da empresa do Simples Nacional. Considerou-se como clara a estratégia fraudulenta adotada com a interposição de pessoa jurídica, manutenção de sócio oculto e a estratégia do grupo econômico para manter empresa no Simples diminuindo a tributação devida. O recorrente alega que a penalidade seria confiscatória, como se viu anteriormente, e requer a diminuição da penalidade para 20% ou 30% apoiando-se em julgados dos tribunais superiores sobre o tema.

A decisão de piso entendeu que a multa da forma qualificada estaria embasada na legislação e que as empresas envolvidas e sócio administrador teriam agido em conluio para reduzir a carga tributária, senão, vejamos:

Conforme já citado anteriormente, não cabe à esfera administrativa apreciar eventuais afrontas a princípios constitucionais. No caso em tela, a instância julgadora deve se ater apenas à análise do fiel cumprimento dos dispositivos legais vigentes.

A fiscalização impôs aos contribuintes a multa de ofício com o percentual de 150% com base no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Lei nº 4.502/1964 Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

De acordo com as informações apresentadas pela fiscalização, combinadas com o conjunto probatório juntado aos autos, pode-se considerar que não é descabida a duplicação do percentual da multa de ofício pois as evidências sustentam que os interessados agiram com objetivo de reduzir a carga tributária e de afastar o pagamento das contribuições em análise. Portanto, não cabe à autoridade julgadora afastar a aplicação de penalidade prevista em lei.

No presente caso, entendo que ficou comprovada a intenção de fraudar o Fisco e que a multa qualificada deve ser mantida.

Ressalto que, com a alteração promovida pela Lei nº. 14.689/2023, no artigo 44 da Lei nº. 9.430/96, e a aplicação do princípio da retroatividade da norma mais benigna, a penalidade deve ser reduzida a 100%.

4. Conclusão

Ante o exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, não conheço dos seguintes argumentos: (i) a alegação de confisco, desproporcionalidade e irrazoabilidade da multa e (ii) a inconstitucionalidade das contribuições destinadas ao INCRA e ao SEBRAE após a EC nº. 33/2001. Na parte conhecida, dou-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada a 100%.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa