



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10340.721361/2021-29
ACÓRDÃO	1402-007.441 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	M. F. FRAGA MATIAS - EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

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.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

LUCRO PRESUMIDO. ALOCAÇÃO RECEITAS. DEMONSTRAÇÃO DE EQUÍVOCO.

O recurso voluntário deve demonstrar os equívocos na alocação de receitas de serviços para apuração da base do lucro presumido, notadamente quando o lançamento contém discriminativo das notas fiscais que resultaram na alocação efetuada pela autoridade fiscal.

CONTRIBUIÇÕES. JULGAMENTO. MESMOS PRESSUPOSTOS.

Aplica-se ao lançamento das contribuições o julgamento do IRPJ por possuírem os mesmos pressupostos fáticos e jurídicos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, i) rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, ii) no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo os lançamentos.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em desfavor do Acórdão nº 109-014.007, pela 12ª Turma da DRJ09 que julgou procedente em parte a impugnação para exonerar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a para 75%.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão de piso:

Lançamento

Trata-se de auto de infração que constituiu crédito tributário por omissão de receitas no período entre dezembro de 2017 e dezembro de 2019 nos seguintes valores originais (lucro presumido):

Tributo	Valor tributo	Multa (150%)
IRPJ	849.960,80	1.274.941,15
CSLL	225.762,69	338.643,99
PIS	60.736,28	91.104,36
Cofins	280.648,68	420.972,95
TOTAL	1.417.108,45	2.125.662,45

2. A interessada estava no regime do Simples Nacional, tendo sido excluída por ter ultrapassado a faixa de receita para estar nele. Os efeitos da exclusão se deram a partir de dezembro de 2017, e os tributos foram apurados pelo lucro presumido por opção da Interessada.

2.1. O procedimento fiscal teve por base a análise das notas fiscais de serviço emitidas (planilha nas fls. 4816-36), cuja receita foi acima da que estava sendo declarada pela Interessada. Segue discriminativo da receita base do lançamento:

COMP	RECEITAS DECLARADAS EM PGDAS		RECEITAS NÃO DECLARADAS		TOTAL
	SERVIÇOS GERAIS	COMÉRCIO	SERVIÇOS GERAIS	TRANSPORTE	
dez/17	121.496,00	0,00	106.116,02	190.527,68	358.139,70
jan/18	141.048,38	0,00	184.216,00	0,00	325.264,38
fev/18	181.908,24	0,00	458.622,91	0,00	640.531,15
mar/18	198.170,90	695,20	307.263,16	45.830,40	551.959,66
abr/18	241.878,53	0,00	47.953,38	101.684,64	391.516,55
mai/18	275.295,54	0,00	337.431,92	64.611,20	677.338,66
jun/18	258.599,57	37.545,89	30.274,34	96.110,72	422.530,52
jul/18	231.513,12	44.136,27	74.125,45	114.439,24	464.214,08

ago/18	294.261,60	0,00	133.130,69	64.085,76	491.478,05
set/18	275.206,74	0,00	202.857,10	106.088,32	584.152,16
out/18	287.153,87	0,00	85.061,63	92.526,40	464.741,90
nov/18	266.248,75	0,00	4.137,70	97.522,32	367.908,77
dez/18	262.526,72	0,00	333.417,08	148.253,44	744.197,24
jan/19	145.012,00	0,00	95.924,48	0,00	240.936,48
fev/19	190.856,76	0,00	267.713,83	14.000,80	472.571,39
mar/19	241.309,72	0,00	267.017,00	47.396,80	555.723,52
abr/19	206.160,98	0,00	292.375,95	76.446,00	574.982,93
mai/19	197.399,45	0,00	214.447,68	109.699,80	521.546,93
jun/19	201.931,04	0,00	363.509,46	102.910,28	668.350,78
jul/19	196.413,23	0,00	385.551,90	85.170,76	667.135,89
ago/19	190.333,70	0,00	256.313,92	51.490,60	498.138,22
set/19	190.350,72	0,00	484.256,36	107.179,60	781.786,68
out/19	227.996,06	0,00	390.943,34	96.090,60	715.030,00
nov/19	168.375,90	0,00	509.021,74	89.187,00	766.584,64
dez/19	174.675,27	0,00	756.861,43	147.058,80	1.078.595,50

2.2. Conforme tabela da p. 5 do TVF, foram compensados os valores pagos desses tributos pelo regime do Simples Nacional. A multa foi qualificada para 150% pela ocorrência de sonegação, conforme fundamento a seguir:

Foram aplicadas as multas vigentes com percentuais duplicados de acordo com a Lei nº 9.430/1996, art. 44, inciso I e § 1º, combinado com art. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964, tendo em vista que o presente lançamento fiscal é resultante da exclusão do contribuinte do Simples Nacional, decorrente da omissão de receita bruta no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D).

2.3. E por se configurar em tese ilícito tributário, foi feita representação fiscal para fins penais.

Impugnação

3. A Interessada iniciou requerendo a suspensão da exigibilidade do crédito tributário pela impugnação à exclusão do Simples Nacional no processo 10340-720.995/2021-64, para então requerer a nulidade do auto pela ilegitimidade ativa da União, por intermédio da RFB, de proceder ao lançamento:

Ocorre que, consoante dispõe a IN 459/2004 em seu art. 1º, os serviços objeto de contratações conforme notas fiscais que serviram de base a autuação estão sujeitos a retenção na fonte de CSLL, Cofins e PIS/Pasep. (...)

Verifica-se que, em sua maioria, os serviços prestados pela autuada adequam-se a referida norma e, tendo sido excluída do SIMPLES NACIONAL, a retenção dos referidos tributos seria media que adequada (sic).

Considerando, porém, do que dispõe o art. 158 da Constituição Federal a titularidade destes tributos pertence aos Municípios, o que acaba, por fim, afastando da União a legitimidade para propor a presente autuação, devendo, quando da publicação do ADE 22 ter oficiado aos Municípios e demais entes contratantes dos serviços da Autuada para promoverem a autuação.

3.1. Tendo em vista que o lançamento se deu com base no regime do lucro presumido, a Interessada discordou da alocação das receitas para a faixa da base presumida, consoante a seguir:

Conforme dito, houve a distinção basicamente entre as atividades em que a Contribuinte realizou o transporte escolar para os entes municipais e os demais serviços, todos encaixados de forma genérica no coeficiente de 32% sobre as receitas auferidas para prestação de serviços em geral.

Não obstante, confrontando as notas fiscais e a documentação referente aos procedimentos de contratação (pregão/licitações/concorrências, etc) em especial, a analisando o objeto destas é possível concluir que há atividades vinculadas as prestações de serviços generalizadas que na realidade adequam-se e atendem aos requisitos expostos no ADI RFB nº 11/2007:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 224 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 95, de 30 de abril de 2007, e tendo em vista o que consta no processo nº 13603.002280/2003-02, declara:

Artigo único. Para fins de determinação da base de cálculo do lucro presumido, deve ser aplicado sobre a receita bruta relativa à prestação de serviços de guindastes, guinchos e assemelhados, o percentual de:

I - 8% (oito por cento), quando as atividades executadas por esses equipamentos sejam obrigatoriamente parte integrante de um contrato de transporte, e a receita seja auferida exclusivamente em função do serviço de transporte contratado; e

II - 32% (trinta e dois por cento), quando decorra da prestação de serviços que não integrem um contrato de transporte ou da locação dos referidos equipamentos.

Deve ser oportunizada a Impugnante a possibilidade de, através da perícia contábil que deverá analisar cada uma das atividades contratadas e respectivos documentos fiscais emitidos, classificar corretamente as atividades aplicando os coeficientes de forma adequada.

3.2. Impugnou a qualificação a multa de ofício pela inexistência de comprovação de dolo, nos seguintes termos:

No caso em questão não houve dolo por parte da contribuinte, sendo que a sua exclusão do regime de tributação SIMPLES NACIONAL por excesso de receita foi apurada mediante cotejo de sua documentação contábil e fiscal, tendo o mesmo contribuído de forma regular com a fiscalização.

Invoca-se aqui, as sumulas 25 e 133 do CARF que denotam que a aplicação de multa gravíssima não pode decorrer de mero erro em preenchimento de declarações ou decorrem de presunção de ação fraudulenta.

Súmula CARF nº 133

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.

Súmula CARF nº 25

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

3.2. E então dispôs que a cobrança da multa como feita contraria os princípios do não confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade:

‘A inconstitucionalidade/ilegalidade da legislação quanto a penalidade aplicada é patente.

Imperioso a análise dos argumentos do contribuinte., uma vez que a penalidade aplicada ao caso, mostra-se também exacerbada, visto que evidenciou-se tratar-se de recorrentes erros na escrita fiscal da Autuada que redundaram nos apontamentos efetuados. (...)

O percentual imposto a título de multa é evidentemente abusivo, configurando um verdadeiro confisco do patrimônio da contribuinte, vez que se distanciam de razoabilidade, de proporcionalidade e principalmente de legalidade. (...)

Inquestionavelmente o princípio da razoabilidade pode ser utilizado para se buscar a inconstitucionalidade da previsão legal, assim como da aplicação de multas exorbitantes.

O caso em tela trouxe a aplicação de multa abusiva e desproporcional não só à infração, mas, às forças da empresa autuada, resultando em um indevido crédito tributário que em homenagem aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade deve ter seu lançamento anulado.

O princípio em tela se volta a perfilar os parâmetros que o legislador deve observar, estabelecendo ainda que os limites da lei devem regular a conduta de modo proporcional e adequado.”

Por sua vez, 12ª Turma da DRJ09 julgou procedente em parte a impugnação para exonerar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a para 75%, cuja decisão restou assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

LUCRO PRESUMIDO. ALOCAÇÃO RECEITAS. DEMONSTRAÇÃO DE EQUÍVOCO.

A impugnação deve demonstrar os equívocos na alocação de receitas de serviços para apuração da base do lucro presumido, notadamente quando o lançamento contém discriminativo das notas fiscais que resultaram na alocação efetuada pela autoridade fiscal.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

DILIGÊNCIA. PERÍDICA. PEDIDOS. INDEFERIMENTO.

Os pedidos de diligência e perícia devem demonstrar os motivos que os justifiquem. A perícia não substitui o ônus da prova inerente à impugnação.

CONSTITUCIONALIDADE. VEDAÇÃO. APLICAÇÃO LEI.

É vedado no julgamento administrativo deixar de aplicar a legislação tributária por suposta inconstitucionalidade.

CONTRIBUIÇÕES. JULGAMENTO. MESMOS PRESSUPOSTOS.

Aplica-se ao lançamento das contribuições o julgamento do IRPJ por possuírem os mesmos pressupostos fáticos e jurídicos.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

MULTA. QUALIFICAÇÃO. SONEGAÇÃO.

A qualificação a multa resulta de um ilícito típico cujos pressupostos devem estar demonstrados no lançamento. A omissão de receita, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Discordando da decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário alegando o seguinte:

“(…)

III - DO CERCEAMENTO DE DEFESA e AFRONTA AO PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE
- NULIDADE DO ACÓRDÃO

Houve impugnação ao Auto de Infração e foram apresentados pontos de divergência pela contribuinte quanto ao lançamento tributário que sinalizam o total direito desta a realização de perícia contábil ou ao menos de que os autos sejam baixados em diligência afim de que sejam afastados os excessos praticados pelo fiscal na apuração das exações fiscais.

Para fins de explicitar a improcedência do auto de infração e ilegalidade do procedimento contábil do auditor fiscal o contribuinte apontou as irregularidades relatando, ponto a ponto, os fundamentos legais que justificam seu entendimento, rebatendo que somente a interpretação dada por este à norma legal é cabível.

Note-se que a decisão proferida no acórdão que julgou a impugnação sequer confrontou as alegações da Recorrente com relação a interpretação da legislação aplicável ao caso, demonstrando o descaso da Autoridade Impetrada com relação ao direito da Autuada.

Cingiu-se a afirmar que cabia ao contribuinte delimitar ponto a ponto e planilhar cada excesso cometido pelo fisco sem entrar no mérito das alegações efetuadas pelo contribuinte e lhe garantir o direito as exclusões pleiteadas.

O Acórdão ficou-se inerte até mesmo quanto às alegações de falhas do próprio processo fiscal e mesmo nulidade em razão do já decidido pelo CARF em situações similares, impondo até mesmo a reedição das razões já anteriormente apresentadas e não analisadas pelo acórdão:

Verifica-se que não há distinção entre as atividades prestadas pela Impugnante, tendo sido aplicado Fator de Acidente Previdenciário na sua carga máxima, sem qualquer fundamento que justifique tal aplicação, quando na realidade, os serviços prestados pela Impugnante são de diversas natureza e CNAEs conforme verificado pelo próprio auditor fiscal.

Primeiramente, de acordo com o anexo II do auto de infração há indicação das notas fiscais que, de acordo com a indicação do tipo de serviço prestado foram objeto de aferição da base de cálculo para as CPP e contribuições de terceiro objeto do auto de infração.

Cumpra esclarecer que no período compreendido entre janeiro de 2017 a novembro de 2017, ou seja, antes dos efeitos do ADE apenas a configuração das atividades da Impugnante como sendo inerentes ao anexo III da LC 123/2006.

Não obstante, a Impugnante emitiu as notas de prestação de serviços de forma generalizada para os vários contratantes, sendo a maioria pessoas jurídicas de direito público, vinculadas a contratos de licitação/tomada de preços, etc.

Ocorre que, a prestação de serviços em questão, conforme os contratos enquadram-se, em sua grande maioria, no anexo III da LC, pois, conforme

objeto dos contratos de licitação a empresa foi contratada realização de reparos, manutenção em geral, serviços de pintura, etc, os quais não se enquadram no anexo IV.

Ora, a pintura, a exemplo do que já restou decidido na solução de consulta publicada pela RFB sob o nº 1.001/2013, deve ser categorizada como manutenção geral, adequando-se ao anexo III da LC 123/2006:

ASSUNTO: *Simples Nacional* EMENTA: *SERVIÇOS DE PINTURA PREDIAL. TRIBUTAÇÃO. ANEXOS III E IV DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006.*

A empresa optante pelo Simples Nacional que não exerce atividade vedada a esse regime de tributação, contratada para prestar serviço de pintura predial, em relação a essa atividade, deve ser tributada na forma do Anexo III da Lei Complementar nº 123, de 2006. Caso essa empresa seja contratada para construir imóvel ou executar obra de engenharia em que o serviço de pintura predial faça parte do contrato, a tributação desse serviço ocorre juntamente com a obra, na forma do Anexo IV da Lei Complementar nº 123, de 2006.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT – Nº 20, DE 17 DE SETEMBRO DE 2013. DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, arts. 17 e 18.

No mesmo sentido, as notas fiscais correspondentes a instalação de bocas de lobo, que nada mais são do que dispositivos de drenagem hidráulica:

INSTALAÇÃO, MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO HIDRÁULICA, SANITÁRIA. TRIBUTAÇÃO. ANEXO III DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006.

As receitas decorrentes da prestação de serviços de instalação, manutenção e reparação hidráulico-sanitária são tributadas com base no Anexo III da Lei Complementar nº 123, de 2006, e não estão sujeitas à retenção da contribuição previdenciária prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, ainda que os serviços sejam prestados mediante contrato de empreitada.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 36, DE 4 DE DEZEMBRO DE 2013.

Dispositivos Legais: Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 17, XII, art. 18, §5º-B, IX, §5º-C, §5º-F, §5º-H; Lei nº 8.212, de 1991, art. 31; Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, arts. 112, 117, III, 142, III e 191.

A montagem de divisórias a teor do que determina a solução de consulta 566 da Cosit enquadra-se igualmente nas atividades do anexo III da LC 123/2006:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL “DRY WALL”. ANEXOS III E IV. RETENÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. A empresa optante pelo Simples Nacional, que não exerce atividade vedada a esse regime de tributação, contratada unicamente para prestar serviço de instalação de parede e de forro de gesso acartonado (“Dry wall”), em relação a essa atividade, deve ser tributada na forma do Anexo III da Lei Complementar nº 123, de 2006, e não está sujeita à retenção da contribuição previdenciária prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991.

Caso a ME ou EPP seja contratada para construir imóvel ou executar obra de engenharia em que os serviços de instalação de parede e de forro de gesso acartonado (“Dry wall”) façam parte do respectivo contrato, sua tributação ocorrerá juntamente com a obra, na forma do Anexo IV da Lei Complementar nº 123, de 2006.

VINCULAÇÃO EM PARTE À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 283, DE 14 DE OUTUBRO DE 2014.

Dispositivos Legais: LC nº 123, de 2006, art. 18, § 5º-B, IX; Lei nº 8.212, de 1991, art. 31; ADI RFB nº 8, de 2013; IN RFB nº 971, de 2009, arts. 112, 117 e 191; SC Cosit nº 201, de 2015, nº 167 e 255, de 2014, e ; SD Cosit 20/2013.

Da mesma forma a realização de serviços de lavagem de veículos não se enquadra no anexo IV da LC 123/2006, reposição de vidros, carpintaria, instalação de caixas coletoras, retiradas de postes:

Solução de Consulta SRRF08 nº 8094, de 31 de agosto de 2015:

SERVIÇOS DE PINTURA PREDIAL, CARPINTARIA, HIDRÁULICA E ELÉTRICA. TRIBUTAÇÃO. ANEXO III DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006.

Os serviços de pintura predial, carpintaria, alvenaria, hidráulica e elétrica, contratados isoladamente, são tributados pelo Anexo III da Lei Complementar nº 123, de 2006, e não estão sujeitos à retenção da contribuição previdenciária prevista no art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, ainda que prestados mediante empreitada.

Entretanto, se forem prestados mediante cessão ou locação de mão-de-obra, constituem atividade vedada ao Simples Nacional.

Caso a ME ou EPP seja contratada para construir imóvel ou executar obra de engenharia em que tais serviços façam parte do respectivo

contrato, sua tributação ocorrerá juntamente com a obra, na forma do Anexo IV da Lei Complementar nº 123, de 2006.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA ÀS SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 36, DE 04 DE DEZEMBRO DE 2013 E Nº 33, DE 29 DE NOVEMBRO DE 2013 Dispositivos Legais: Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 17, XI, XII, §§ 1º e 2º, art. 18, §5º-B, IX, §5º-C, §5º-F, §5º-H; Lei nº 8.212, de 1991, art. 31; Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, arts. 112, 117, III, 142, III e 191.

Ademais, consoante se depreende dos contratos decorrentes das licitações/pregões e concorrências anexados, até mesmo no caso do serviço de roçada, inicialmente sujeito ao anexo IV da LC, a exigência do ente contratante é de fornecimento de equipamento para a realização do trabalho, veículo para transporte de resíduo, sacos para acomodação dos mesmos e ainda, fornecimento de motoristas para o transporte dos resíduos, além do combustível.

Em outras situações a contratação, igualmente, constando preço global, refere-se a prestação de serviços relacionados a obra, mas, engloba a aquisição e fornecimento de materiais pela contratada, ora impugnante, que, não puderam ser segregados ou não o foram por desconhecimento desta.

É no mínimo necessária a realização de prova pericial contábil afim de segregar corretamente as receitas decorrentes das atividades que se enquadrem no anexo IV da LC 123/2006, até mesmo porque eventual erro em sua contabilização na decorreu somente desta Impugnante, mas, de ente municipal e da forma como a contratação é realizada.

Ora, não se pode enquadrar toda a receita decorrente dos referidos contratos como sujeita ao anexo IV da LC 123/2006, sob pena de exigir tributação onde a lei não o faz.

As inconsistências verificáveis no decorrer da lavratura do auto de infração, conforme apontado acima, com base apenas na classificação contábil das notas fiscais sem confrontar de forma sistematizada os demais documentos contratuais que geraram as emissões dos documentos fiscais mostra-se insuficiente a determinação da base de cálculo das operações efetivamente tributáveis a teor do que dispõe do art. 142 do CTN, haja vista que o tributo deve incidir tão somente sobre o fato gerador.

Neste sentido, impõe-se a anulação do auto de infração nos exatos termos do que foi entendido recentemente pelo CARF no processo 10660.723825/2018-13 ao proferir o acórdão 2401-009.193, assim ementado:

“RECURSO VOLUNTÁRIO. NORMA ISENTIVA. DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO. LANÇAMENTO EM CONTRARIEDADE AO ART. 142 DO CODIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. INSUBSISTÊNCIA.

O Lançamento foi realizado sem a efetiva verificação da verdade material, essencial na esfera administrativa, principalmente por força da natureza ex lege da obrigação tributária, o que demandaria uma análise mais aprofundada por parte da fiscalização a fim de verificar a efetiva ocorrência do fato gerador, com a correta subsunção à norma de exoneração e por conseguinte, da real base tributável, nos termos do art. 142 do CTN. Demonstra ainda o lançamento a falha grave na sua constituição, inclusive na forma como conduzido, sem oportunizar ao contribuinte os esclarecimentos necessários a correta aferição dos fatos, o que o torna totalmente insubsistente.” Não há que se olvidar a possibilidade de aplicação da CPRB ao caso, em razão das dificuldades que possam existir na segregação entre recebimentos a título de prestação de serviços e emprego de mão de obra que efetivamente adequem-se ao anexo IV da LC 123/2006, considerando-se que inclusive em relação a prestação de serviços em obras, deverá ser expurgada da base de cálculo os custos com materiais na forma da lei.

Isto porque não restou clara a forma de cálculo das contribuições patronais lançadas no auto de infração e na base de cálculo considerada.

Para tal cálculo igualmente deveras, pertinente proceder-se a exclusão do ISS e eventual ICMS incidente sobre as receitas auferidas pela empresa para que se proceda a tal cálculo, compensando-se ainda, os eventuais valores decorrentes da retenção de INSS pelos tomadores de serviço, trazendo-os a alíquota real.

Efetuadas as considerações acerca do enquadramento de receitas da Impugnante no anexo IV da LC 123/2006 que culminaram com a exação fiscal ora impugnada, passemos a discorrer acerca dos mesmos temas correspondente, entretanto, ao período em que a exigência fiscal decorreu do desequadramento da empresa do SIMPLES Nacional.

Primeiramente, reitere-se as alegações de nulidade do auto de infração, pois, a formula de cálculo de todas as contribuições inclusive as de terceiro incidiram de forma linear sobre os valores decorrentes de prestação de serviços sem excluir do cálculo as consideradas indenizatórias conforme pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça.

Durante o processo de auditoria fiscal não houve a oportunidade a Contribuinte para, comprovando a ocorrência das situações excludentes da incidência de tais incidências, assim entendidos os pagamentos efetuados com caráter indenizatório.

O Recálculo das contribuições as quais está sendo submetida a Impugnante, deveras, deve respeitar a lei e as decisões dos Tribunais Superiores, sendo esta medida imperiosa que desde já se requer, observando-se tudo o que já foi decidido conforme bem ementado que ousamos colacionar, extraída do AgInt no REsp 1602619/SE:

TRIBUTÁRIO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE VÁRIAS VERBAS. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE PROVIDO.I – Na origem, trata-se de ação ordinária em que se pretende declarar a inexistência de relação jurídico-tributária no que concerne ao recolhimento das contribuições previdenciárias, das contribuições ao RAT/SAT, das contribuições ao Sistema S, das contribuições ao INCRA e das contribuições ao salário-educação incidentes sobre a folha de salário, referente (i) às férias usufruídas e indenizadas, ao terço constitucional de férias e ao abono de férias; (ii) às horas-extras, aos adicionais noturnos, de insalubridade e periculosidade, quando não habituais; (iii) ao aviso prévio gozado e indenizado e ao valor da multa prevista no art. 477, § 8º, da CLT; (iv) à remuneração paga durante os primeiros 15 dias do auxílio-doença/acidente; (v) ao auxílio-maternidade, ao auxílio-creche e ao salário-família; (vi) às diárias para viagens, ao auxílio transporte, aos valores pagos pelo empregado para vestuário e equipamentos e à ajuda de custo em razão de mudança de sede; (vii) ao auxílio-educação, ao convênio de saúde e ao seguro de vida em grupo; e (viii) às folgas não gozadas, ao prêmio-pecúnia por dispensa incentivada e à licença-prêmio não gozada; ordenando, por conseguinte, que a Secretaria da Receita Federal do Brasil, em definitivo, abstenha-se de exigir da autora o recolhimento desse tributo. II – Esta Corte Superior tem jurisprudência firme no sentido de que a contribuição previdenciária patronal incide sobre o adicional de transferência. Nesse sentido: AgInt no REsp n. 1.599.263/SC, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 4/10/2016, DJe de 11/10/2016; AgInt no REsp n. 1.596.197/PR, Rel. Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 22/9/2016, DJe de 7/10/2016; AgInt no AgRg no AREsp n. 778.581/AC, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 15/9/2016, DJe de 26/9/2016; AgInt no REsp n. 1.595.273/SC, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 6/10/2016, DJe 14/10/2016; AgInt no REsp n. 1.593.021/AL, Rel. Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, julgado em 27/9/2016, DJe de 6/10/2016. III – Esta Corte Superior tem jurisprudência firme no sentido de que a contribuição previdenciária patronal incide sobre a remuneração das férias usufruídas. Nesse sentido: AgInt no REsp n. 1.595.273/SC, Rel. Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 6/10/2016, DJe 14/10/2016; AgInt no REsp n. 1.593.021/AL, Rel. Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, julgado em 27/9/2016, DJe de 6/10/2016. IV – No julgamento dos Recursos Especiais Repetitivos n. 1.230.957/RS e 1.358.281/SP, a Primeira Seção firmou a compreensão de que incide contribuição previdenciária patronal sobre as

seguintes verbas: salário-maternidade, salário-maternidade, horas-extras, adicional de periculosidade e adicional noturno. Nesse sentido também: AgInt no REsp n. 1.621.558/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 8/2/2018, DJe 14/2/2018; REsp n. 1.775.065/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 13/12/2018, DJe 19/12/2018.V – A discussão acerca da incidência da contribuição previdenciária patronal sobre o salário pago no mês de férias usufruídas está abrangida pelo julgamento da Suprema Corte no RE n. 565.160 (Tema n. 20, regime da repercussão geral) e, conforme a tese firmada no leading case, há incidência do referido tributo.VI – Também é pacífico o entendimento do STJ quanto à incidência da contribuição previdenciária patronal sobre: repouso semanal remunerado, adicional de insalubridade, férias gozadas e décimo terceiro proporcional ao aviso prévio indenizado), Precedentes: REsp n. 1.775.065/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 13/12/2018, DJe 19/12/2018; AgInt nos EDcl no REsp n. 1.693.428/RS, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 11/5/2018; AgInt no REsp n. 1.661.525/CE, Rel. Min. Regina Helena Costa, Primeira Turma, DJe 26/4/2018; REsp n. 1.719.970/AM, Rel. Min. Og Fernandes, Segunda Turma, DJe 21/3/2018; AgInt no REsp n. 1.643.425/RS, Rel. Min. Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe 17/8/2017; AgInt nos EDcl no REsp n. 1.572.102/PR, Rel. Min. Og Fernandes, Segunda Turma, DJe 15.5.2017; AgRg no REsp n. 1.530.494/SC, Rel. Min. Sérgio Kukina, Primeira Turma, DJe 29/3/2016; REsp n. 1.531.122/PR, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 29/2/2016; AgRg nos EDcl no REsp n. 1.489.671/PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 13.11.2015; REsp n. 1.444.203/SC, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 24/6/2014.VII – Incide a contribuição previdenciária sobre “os atestados médicos em geral”, porquanto a não incidência de contribuição previdenciária em relação à importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença não pode ser ampliada para os casos em que há afastamento esporádico, em razão de falta abonada. Precedente: AgRg no REsp n. 1.476.604/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 5/11/2014; REsp n. 1.770.503/DF, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 23/10/2018, DJe 19/11/2018.VIII – A Primeira Seção desta Corte, no julgamento dos Recursos Especiais n. 1.358.281/SP, da relatoria do eminente Ministro Herman Benjamin (DJe 5/12/2014), e 1.230.957/RS, da relatoria do eminente Ministro Mauro Campbell Marques (DJe 18/3/2014), sob o rito dos recursos repetitivos previsto no art. 543-C do CPC, entendeu que incide a contribuição previdenciária sobre os adicionais noturno e de periculosidade, sobre os salários maternidade e paternidade e sobre as horas-extras. No mesmo sentido: AgInt no REsp n. 1.347.007/PR, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, julgado em 28/3/2017, DJe 7/4/2017.IX – Em relação às férias gozadas e, por analogia, ao aviso prévio gozado, a jurisprudência

assentou o entendimento de que incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos pelo empregador a tal título, cujo período é computado, para todos os efeitos legais, como tempo de serviço, integrando, pois, o salário-de-contribuição. **X – Por outro lado, as contribuições destinadas a terceiros (sistema “S” – SESC, SESI, SENAI, SENAT e outros), em razão da identidade de base de cálculo com as contribuições previdenciárias (art. 3º, § 2º, da Lei n. 11.457/2007 – “remuneração paga, devida ou creditada a segurados do Regime Geral de Previdência Social”), “devem seguir a mesma sistemática que estas, não incidindo sobre as rubricas que já foram consideradas pelo Superior Tribunal de Justiça como de caráter indenizatório”, tais como: auxílio-doença, aviso prévio indenizado, terço de férias e vale transporte. Nesse sentido: AgInt no REsp n.1.750.945/MG, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 5/2/2019, DJe 12/2/2019.** XI – O STJ entende que o auxílio-educação, embora contenha valor econômico, constitui investimento na qualificação de empregados, não podendo ser considerado como salário in natura, porquanto não retribui o trabalho efetivo, não integrando, desse modo, a remuneração do empregado. Precedentes: AgInt no AREsp n.1.125.481/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 12/12/2017; REsp n. 1.771.668/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 4/12/2018, DJe 17/12/2018. XII – Na mesma linha de pensar acima destacada, consoante interpretação do art. 28, da Lei n. 8.212/91, as parcelas recebidas pelos empregados, referentes ao “convênio de saúde”, não se enquadram nos pressupostos exigidos para se caracterizar como verba de natureza remuneratória. XIII – Relativamente ao auxílio-creche, a Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp n. 1.146.772/DF, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, submetido ao rito dos recursos repetitivos, consolidou o entendimento segundo o qual “o auxílio-creche funciona como indenização, não integrando, portanto, o salário de contribuição para a Previdência. Inteligência do enunciado n. 310 da Súmula do STJ”. XIV – Consoante a jurisprudência desta Corte, o seguro de vida contratado pelo empregador em favor de um grupo de empregados, sem que haja a individualização do montante que beneficia a cada um deles, não se inclui no conceito de salário, não incidindo, assim, a contribuição previdenciária. Ademais, entendeu-se ser irrelevante a expressa previsão de tal pagamento em acordo ou convenção coletiva, desde que o seguro seja em grupo e não individual. Precedentes: REsp n. 660.202/CE, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe 11/6/2010; AgRg na MC n. 16.616/RJ, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 29/4/2010; AgInt no AREsp n. 1.069.870/SP, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, julgado em 26/6/2018, DJe 2/8/2018. XV – A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça firmou-se no sentido de que não incide contribuição previdenciária, a cargo do empregador, sobre as verbas pagas a título de abono assiduidade, folgas não gozadas, auxílio-creche e convênio saúde. Precedentes: REsp n. 1.620.058/RS, Rel. Ministro

Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 16/3/2017, DJe 3/5/2017; REsp n. 1.660.784/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 18/5/2017, DJe 20/6/2017; AgRg no REsp n. 1.545.369/SC, Rel. Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, julgado em 16/2/2016, DJe 24/2/2016. AgInt no REsp n. 1624354/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 15/8/2017, DJe 21/8/2017. XVI – Não incide contribuição previdenciária sobre abono-assiduidade, folgas não gozadas e prêmio pecúnia por dispensa incentivada, dada a natureza indenizatória dessas verbas. Precedentes do STJ. (REsp n. 712.185/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 1º/9/2009, DJe 8/9/2009.) XVII – É firme, no Superior Tribunal de Justiça, o entendimento de que não incide contribuição previdenciária sobre abono-assiduidade e licença-prêmio não gozada convertida em pecúnia.” (AgRg no AREsp n. 464.314/SC, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 6/5/2014, DJe 18/6/2014; AgRg no REsp n. 1.560.219/MG, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 17/12/2015, DJe 10/2/2016. XVIII – Ante o exposto, deve ser dado parcial provimento ao agravo interno, para dar parcial provimento ao recurso especial para o fim de reformar o acórdão recorrido para considerar a incidência da contribuição previdenciária sobre as verbas de: adicional de transferência; remuneração das férias usufruídas; salário-maternidade, salário-maternidade, horas-extras, adicional de periculosidade e adicional noturno; salário pago no mês de férias usufruídas; repouso semanal remunerado, adicional de insalubridade, férias gozadas e décimo terceiro proporcional ao aviso prévio indenizado; atestados médicos em geral; sobre as horas-extras e sobre o aviso prévio gozado. XIX – Agravo interno parcialmente provido nos termos da fundamentação. (AgInt no REsp 1602619/SE, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/03/2019, DJe 26/03/2019).

Ademais, diversos dos temas mencionados já foram objeto de afetação e julgados de forma a constituir tema repetitivo, sempre excluída a exação das contribuições sobre verbas de caráter indenizatório.

Repise-se não ter havido qualquer explicação para aplicação da alíquota da GILRAT a razão de 3% quando a empresa possui várias atividades econômicas, não tendo ficado demonstrado a fundamentação para aplicação da alíquota mais alta a Impugnante, em detrimento do que dispõe a legislação e o próprio STJ nos termos da sumula 351:

Súmula 351 do STJ: “a alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho – SAT – é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro”.

Como dito alhures, não se admite em lavratura de auto de infração a presunção, tendo faltado fundamentos para a aplicação da referida

alíquota o que, inclusive, dificulta o exercício do contraditório e ampla defesa.

Por tudo o que se expõe, imperioso o reconhecimento da nulidade do auto de infração, impondo-se o reconhecimento de sua necessária improcedência.

Não obstante, caso seja mantido, ao menos as exclusões e readequações na forma apontada deverão ser efetuadas, procedendo-se a perícia contábil para definir o valor correto da exação fiscal a ser mantida.

Veja que da leitura do acórdão, não se verifica em nenhum momento que os julgadores fundamentam o afastamento dos direitos invocados pela Contribuinte, ora, a Recorrente nas razões da impugnação acima, apenas cingindo-se a não acolher a sua impugnação alegando não ter a mesma demonstrado inequivocamente ponto a ponto a discordância com relação a autuação, não cabendo nesta sede o pedido a perícia.

Veja que o acórdão não entra de forma alguma no mérito dos direitos invocados pela Contribuinte, agarrando-se mais a forma que ao direito e mais que isso, criando regras que sequer existem, já que o direito tributário busca a primazia da verdade material em detrimento do formalismo.

Ora, o contribuinte apontou os pontos de falha e solicitou a perícia ou ao menos que os autos sejam baixados em diligência e autuação readequada com os apontamentos por eles efetuados.

O acórdão sequer chegou a analisar o mérito dos pontos alegados pelo Contribuinte, o que deveras afronta o princípio da dialeticidade e não é admissível!!

IV - DOS PEDIDOS

Pugna-se, neste apelo, através do competente recurso voluntário, seja revista a decisão proferida pela autoridade fiscal, acatando-se *in totum* as razões de fato e de direito explicitadas pela Recorrente em sua impugnação ao lançamento e ainda, no presente recurso, SEJA PARA FINS DE RECONHECER A NULIDADE DO ACÓRDÃO NO ASPECTO EM QUE AFRONTA O PRINCÍPIO DA DIALECTICIDADE E IMPLICA EM CERCEAMENTO DE DEFESA, ou que seja para, em razão do efeito devolutivo, reconhecendo-se a pertinência das alegações da Recorrente, determinar-se a baixa dos autos em diligência para que a autuação fiscal seja lavrada com atenção aos apontamentos efetuados pela Contribuinte!"

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça**, Relator

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Conforme já relatado, os autos versam acerca de auto de infração ante a contatação de omissão de receitas no período entre dezembro de 2017 e dezembro de 2019, tendo por base a análise das notas fiscais de serviço emitidas (planilha nas fls. 4816-36), cuja receita foi acima da que estava sendo declarada pela Recorrente.

Destaque-se a que a Recorrente estava no regime do Simples Nacional, tendo sido excluída por ter ultrapassado a faixa de receita para estar nele. Os efeitos da exclusão se deram a partir de dezembro de 2017 e os tributos foram apurados pelo lucro presumido por opção da Recorrente.

De fato, assim constou no TVF:

“3 - DO LUCRO PRESUMIDO

Como mencionado anteriormente o presente procedimento fiscal iniciou-se em decorrência da apuração de indício de situação passível de exclusão do SIMPLES NACIONAL – EXCESSO DE RECEITA BRUTA.

Conforme foi demonstrado detalhadamente no processo de exclusão do SIMPLES NACIONAL nº 10340.720995/2021-64, o contribuinte M. F. FRAGA MATIAS – EIRELI foi excluído do regime uma vez que na competência 11/2017 ultrapassou em mais de 20% o limite permitido, tornando-se obrigatórias as contribuições e tributos na sua totalidade ou diferenças a partir da competência 12/2017, conforme previsto no art. 32, parágrafo 1º da Lei Complementar 123/2006.

Assim, diante das considerações acima listadas, houve a exclusão da empresa M. F. FRAGA MATIAS – EIRELI do SIMPLES NACIONAL através do ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO Nº 22, de 13/08/2021, do qual a contribuinte tomou ciência em 19/08/2021.

Diante disso, e tendo em vista que o sujeito passivo foi excluído do SIMPLES NACIONAL a partir do mês 12/2017 e fez a opção pela tributação na forma do LUCRO PRESUMIDO, a fiscalização apurou os valores devidos de tributos e contribuições com base nesta forma de tributação.

4 - LEVANTAMENTO DA RECEITA NÃO DECLARADA

O levantamento em questão foi realizado a partir das receitas constantes em Notas Fiscais Eletrônicas.

COMP	RECEITAS DECLARADAS EM PGDAS		RECEITAS NÃO DECLARADAS		TOTAL
	SERVIÇOS GERAIS	COMÉRCIO	SERVIÇOS GERAIS	TRANSPORTE	
dez/17	121.496,00	0,00	106.116,02	130.527,68	358.139,70
jan/18	141.048,38	0,00	184.216,00	0,00	325.264,38
fev/18	181.908,24	0,00	458.622,91	0,00	640.531,15
mar/18	198.170,90	695,20	307.263,16	45.830,40	551.959,66
abr/18	241.878,53	0,00	47.953,38	101.684,64	391.516,55
mai/18	275.295,54	0,00	337.431,92	64.611,20	677.338,66
jun/18	258.599,57	37.545,89	30.274,34	96.110,72	422.530,52
jul/18	231.513,12	44.136,27	74.125,45	114.439,24	464.214,08

ago/18	294.261,60	0,00	133.130,69	64.085,76	491.478,05
set/18	275.206,74	0,00	202.857,10	106.088,32	584.152,16
out/18	287.153,87	0,00	85.061,63	92.526,40	464.741,90
nov/18	266.248,75	0,00	4.137,70	97.522,32	367.908,77
dez/18	262.526,72	0,00	333.417,08	148.253,44	744.197,24
jan/19	145.012,00	0,00	95.924,48	0,00	240.936,48
fev/19	190.856,76	0,00	267.713,83	14.000,80	472.571,39
mar/19	241.309,72	0,00	267.017,00	47.396,80	555.723,52
abr/19	206.160,98	0,00	292.375,95	76.446,00	574.982,93
mai/19	197.399,45	0,00	214.447,68	109.699,80	521.546,93
jun/19	201.931,04	0,00	363.509,46	102.910,28	668.350,78
jul/19	196.413,23	0,00	385.551,90	85.170,76	667.135,89
ago/19	190.333,70	0,00	256.313,92	51.490,60	498.138,22
set/19	190.350,72	0,00	484.256,36	107.179,60	781.786,68
out/19	227.996,06	0,00	390.943,34	96.090,60	715.030,00
nov/19	168.375,90	0,00	509.023,74	89.187,00	766.586,64
dez/19	174.675,27	0,00	756.861,43	147.058,80	1.078.595,50

Assim, utilizamos os valores demonstrados no Quadro anterior como Receita Bruta para fins de apuração das bases de cálculo do LUCRO PRESUMIDO da empresa fiscalizada e consequente exigência do IRPJ e das contribuições devidas (CSLL, PIS e COFINS)¹.

Os percentuais para determinação do Lucro Presumido estão fixados na Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 15.

As Bases de Cálculo, os coeficientes de Lucro Presumido, alíquotas utilizadas e o crédito tributário objeto do presente lançamento de ofício encontram-se detalhados nos “DEMONSTRATIVOS DE APURAÇÃO” integrantes do Auto de Infração correspondente.

Cumpra esclarecer que os valores dos tributos/contribuições declarados no SIMPLES NACIONAL foram compensados no Auto de Infração, por tributo/contribuição, conforme detalhamento no quadro abaixo. Os extratos dos recolhimentos ao SIMPLES NACIONAL foram obtidos no sistema da Receita Federal do Brasil.

**RELATÓRIO FISCAL DO PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO FISCAL
COMPROT N° 10340-721.361/2021-29**

M Ê S	RECEITAS DECLARADAS NO SIMPLES NACIONAL	VALORES DECLARADOS PELO CONTRIBUINTE EM PGDAS E COMPENSADOS NO AUTO DE INFRAÇÃO			
		IRPJ	CSLL	COFINS	PIS
12/2017	121.496,00	716,82	692,52	2.138,32	510,28
01/2018	141.048,38	761,89	666,65	2.598,04	563,80
02/2018	181.908,24	983,93	860,94	3.355,20	728,11
03/2018	198.866,10	4.007,37	4.321,00	4.259,43	924,01
04/2018	241.878,53	4.940,41	5.328,98	5.245,72	1.137,96
05/2018	275.295,54	5.699,44	6.147,71	6.051,66	1.312,79
06/2018	296.145,46	6.031,13	6.083,55	6.067,30	1.315,40
07/2018	275.649,39	5.913,85	5.946,49	6.015,34	1.304,13
08/2018	294.261,60	7.551,88	7.712,56	7.262,65	1.574,66
09/2018	275.206,74	7.338,99	7.495,14	7.057,93	1.530,26
10/2018	287.153,87	7.942,55	8.111,54	7.638,36	1.656,11
11/2018	266.248,75	7.838,04	8.004,83	7.537,86	1.634,36
12/2018	262.526,72	7.826,12	7.992,64	7.526,39	1.631,87
01/2019	145.012,00	4.522,40	4.618,65	4.349,21	943,02
02/2019	190.856,76	5.885,66	6.010,91	5.660,24	1.227,26
03/2019	241.309,72	7.400,65	7.558,13	7.117,22	1.543,16
04/2019	206.160,98	6.388,18	6.524,12	6.143,53	1.332,05
05/2019	197.399,45	6.094,52	6.224,21	5.861,11	1.270,82
06/2019	201.931,04	6.159,61	6.290,68	5.923,71	1.284,39
07/2019	196.413,23	5.908,09	6.033,82	5.681,83	1.231,94
08/2019	190.333,70	5.677,12	5.797,92	5.459,70	1.183,79
09/2019	190.350,72	5.546,77	5.664,80	5.334,34	1.156,60
10/2019	227.996,06	6.371,56	6.507,12	6.127,54	1.328,54
11/2019	168.375,90	5.023,21	5.130,13	4.830,83	1.047,48
12/2019	174.675,27	5.062,35	5.170,09	4.868,47	1.055,63

A decisão recorrida julgou parcialmente procedente a impugnação para exonerar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a para 75%.

Essa decisão pode ser assim sintetizada:

a) que a Recorrente incorreu em omissão de receitas no período de dez./2017 a dez./2019, que esta se encontrava no regime de Simples Nacional, quando fora excluída por supostamente ultrapassar a faixa de receita para tanto, tudo com base em notas fiscais, que o que além do tributo é necessária a cobrança de uma multa no montante de 150%(cento e cinquenta por cento);

b) que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário ocorreu automaticamente com o conhecimento da impugnação, mas que a impugnação teria sido específica diante o lançamento, **não quanto a exclusão do simples, o que torna o crédito definitivo;**

c) julga que a ilegitimidade ativa da união não pode ser admitida, pois sob sua ótica a legitimidade nasce pelo Artigo 158 da CF;

d) no mérito, **entende pelo indeferimento do pedido de perícia técnica, por falta de demonstração do erro na alocação das receitas por parte do auditor fiscal, ônus da impugnante, não bastando alegações de que alguns serviços não se enquadrariam em outra forma de tributação, sem NFs;**

e) em certo ponto assevera que a multa de ofício está correta pelo aspecto material da simples falta de pagamento do tributo a frente corretamente entende que a o caso se enquadra a Súmula 14 do CARF, exonerando a multa aplicada de ofício;

f) Quanto a constitucionalidade da multa entende a autoridade fiscal que lhe é vedada tal análise.

A Recorrente apresentou recurso voluntário. Porém , como o recurso voluntário apenas repisou as alegações da impugnação e não houve nenhum argumento de mérito ou documentos que justifiquem uma nova visão dos fatos, e por entender que a decisão *a quo* analisou detalhadamente a matéria, adoto como razões de decidir as externadas pela decisão recorrida, tal como abaixo descritas, que ora ficam confirmadas, nos termos do art. 50, inciso V e § 1º, da Lei nº 9.784/1999 c/c art. 114, § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 :

“(…)

6. A preliminar em relação à ilegitimidade ativa da União em decorrência do art. 158 da Constituição é improcedente.

Tal dispositivo inicia-se com a seguinte expressão “pertencem aos Municípios” parte da arrecadação federal, que pode chegar a 100% sobre aqueles incidentes na fonte dos demais entes, em prol do princípio da imunidade recíproca.

Assim, nada tem a ver com não pagamento de tributos por pessoas que prestam tais serviços aos entes públicos, e muito menos com alteração da competência constitucional da União para legislar e proceder com as demais atividades inerentes à administração dos tributos de sua competência. **Segue entendimento do Parecer Normativo Cosit nº 2, de 2012, cujos fundamentos são ora adotados:**

7. A autonomia das entidades federativas, decorrente do princípio federativo, pressupõe a repartição de competências para o exercício e desenvolvimento de sua atividade normativa. Os arts. 153, 155 e 156 da Constituição, sob as epígrafes “Dos impostos da União”, “Dos impostos dos Estados e do Distrito Federal” e “Dos impostos dos Municípios”, estabeleceram a competência desses entes políticos, além da competência residual da União, prevista no art. 154 da Carta Constitucional.

7.1. Assim, tem-se que a Carta Magna optou por um sistema de partilha de competências e de partilha do produto advindo da arrecadação dos tributos (arts. 157 a 161, CF).

8. A competência privativa ou exclusiva é a atribuída específica e exclusivamente a um ente político. Portanto, ocorre quando apenas uma

pessoa política pode tributar determinado fato, excluindo-se a competência dos demais entes, como no caso do imposto sobre a renda. Essa competência também é excludente, uma vez que constitui uma obrigação negativa para as outras entidades, que não podem invadir aquela área própria e privativa do ente político beneficiado.

9. A competência atribuída à União para instituir o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, nos termos do art. 153, inciso III, da Constituição Federal, exclui a dos demais entes políticos. **Essa competência legislativa é ainda plena e indelegável**, nos termos dos arts. 6º e 7º da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN): (...)

9.1. Destaca-se que o parágrafo único do art. 6º do CTN é claro ao estabelecer **que a repartição de receitas em nada altera essa atribuição legislativa**. Assim, a Carta Magna, ao dispor que compete à União instituir impostos sobre a renda e proventos de qualquer natureza, não deu margem a qualquer outro ente político para legislar sobre esse tributo, mesmo que a sua receita seja repartida. Destarte, repartir receita tributária não significa repartir competências legislativas fixadas pela CF. (...)

15. Em face do exposto, conclui-se que:

a) a competência atribuída à União para instituir o Imposto sobre a Renda, nos termos do inciso III do art. 153 da Constituição Federal, confere a essa pessoa política, em caráter exclusivo, o poder para legislar sobre o referido imposto;

b) embora a Constituição Federal, nos termos do inciso I no art. 157 e do inciso I do art. 158, destine aos Estados, Distrito Federal e Municípios o produto da arrecadação do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre rendimentos pagos a qualquer título, esses entes não têm competência para legislar sobre hipóteses de incidência, devendo apenas aplicar a legislação federal que disciplina o referido imposto. (grifou-se)

7 Superada a questão preliminar, analisa-se o mérito.

A interessada iniciou alegando a inadequação da base de cálculo presumida ao discordar da alocação de receitas de acordo com os respectivos percentuais.

A propósito, o pedido de diligência e perícia para superar tal questão é indeferido, pois além de não ter sido respeitado o disposto no art. 16, IV, do Decreto nº 70.2335, de 19721, a perícia não serve como substituta ao ônus de prova inerente à impugnação, que seria demonstrar o erro na alocação das receitas por parte da autoridade fiscal.

7.1. E tal ônus de prova não foi cumprido pela impugnante.

Conforme consta dos anexos I (fls. 4816-31) e II (fls. 4832-36), a autoridade tributária discriminou todas as notas fiscais que foram consideradas

para a alocação das receitas omitidas, enquanto na impugnação a Interessada apenas aduziu abstratamente sobre alguns serviços que se enquadrariam em outra forma de tributação, mas sem apresentar as notas fiscais, nem mesmo uma planilha, para dispor a alocação correta das receitas, a seu ver.

7.2. A obrigação de mencionar os pontos de discordância de que trata o inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, implica indicar com precisão de que modo se chega à versão acerca dos fatos alegada pela parte a quem aproveita. Não basta trazer aos autos os veículos nos quais as provas estariam postas. É imprescindível que haja a precisa indicação de onde estão os equívocos e de que modo o lançamento contém erro no seu aspecto quantitativo. Mantém-se o lançamento em relação ao valor lançado dos tributos no regime simplificado.

8. Quanto à multa de ofício qualificada, ela não se sustenta. O aspecto material da multa de ofício qualificada é a falta de pagamento de tributo ou de declaração inexata (inciso I) na ocorrência das hipóteses a que se referem os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964 (inciso II): sonegação, fraude ou conluio. As condutas descritas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, são ilícitos típicos. Seus pressupostos devem estar adequadamente demonstrados no auto de infração e relacionados com o dolo perpetrado pelo contribuinte.

8.1. As menções às Súmulas 133 e 25 do CARF feitas pela impugnante não se adequam ao presente caso. A primeira, porque se trata de agravamento da multa, e não da qualificação. E a segunda por tratar de presunção de omissão de receitas, o que não foi o caso, pois o lançamento se baseou em provas diretas (notas fiscais emitidas).

8.2. Mas o presente caso se coaduna com a Súmula CARF nº 14, que dispõe:

“A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo”.

Apesar de realmente não ter havido declaração correta da receita, não consta dos autos nenhum elemento fraudulento extra, como notas fiscais adulteradas ou vendas sem nota. Muito pelo contrário, o lançamento se baseou nas notas emitidas pela impugnante. Assim, a qualificação da multa de ofício deve ser exonerada.

8.3. As alegações de inconstitucionalidade da multa não são objeto de julgamento administrativo. Conforme art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, “no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade”, **o que é corroborado pela Súmula CARF nº 22.**

Ademais, seria uma burla pelo julgador administrativo, dentro do Poder Executivo, à jurisdição exclusiva do Poder Judiciário para analisar

constitucionalidade de lei. Quanto à aplicação da multa de ofício, não há que se falar no princípio da proibição do confisco, pois ele se direciona primordialmente ao legislador, e não houve inconstitucionalidade formal da lei sancionadora ora aplicada.

9. Diante do exposto, rejeita-se a preliminar, e, no mérito, julga-se parcialmente procedente a impugnação para exonerar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a para 75%.”

Ademais, sabe-se que a obrigatoriedade de apresentação das provas pela Recorrente está arrimada no Código de Processo Civil, em seu art. 333:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

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

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

Em suma, instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, o que não assim não ocorreu.

Destaque-se que, no curso do processo (inclusive, em sede de Recurso Voluntário) a Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo-fático probatório de suas alegações. Entretanto, as divergências apontadas na peça de defesa não estão comprovadas, pois não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural de suas alegações. Logo, não cabe razão à Recorrente e deve, pois ser mantida a decisão de piso em sua integralidade.

Ante o exposto, rejeito a preliminar de nulidade em no mérito, nego provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça