



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10580.722945/2016-21</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2201-012.437 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	7 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	SUBEDU COMERCIO DE ALIMENTOS E BEBIDAS UNIPESSOAL LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

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

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. APROVEITAMENTO. RECOLHIMENTOS PARA O SIMPLES NACIONAL. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF nº 76.

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos os eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada, nos termos da Súmula CARF nº 76. Não havendo recolhimento de valores devidos, não há que se falar em abatimento.

MULTA QUALIFICADA. INFORMAÇÃO FALSA EM GFIP.

Somente é justificável a exigência da multa qualificada quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Ao informar em suas GFIPs ser optante pelo Simples enquanto não era parte de tal sistemática, assim como informar alíquota zerada para GILRAT, além da supressão de outras contribuições, o contribuinte age de forma tendente a impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal (fraude), ou impedir o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária (sonegação).

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689/2023, que alterou o percentual da multa qualificada, reduzindo-a a 100%, por força

da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/1996, nos termos do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EXIBIR DOCUMENTOS SOLICITADOS PELA FISCALIZAÇÃO. CFL 38. ÔNUS DA PROVA.**

Constitui infração deixar a empresa de exibir à fiscalização todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previdenciárias. É do contribuinte o ônus da prova quanto a fato extintivo ou modificativo de lançamento tributário regularmente constituído.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS E INFORMAÇÕES EM MEIO DIGITAL. CFL 23. IMPROCEDÊNCIA. INAPLICABILIDADE DA LEI N° 8.218/91. SÚMULA CARF nº 181.**

No âmbito das contribuições previdenciárias, é incabível lançamento por descumprimento de obrigação acessória, relacionada à apresentação de informações e documentos exigidos, ainda que em meio digital, com fulcro no caput e parágrafos dos artigos 11 e 12, da Lei nº 8.218, de 1991, nos termos da súmula CARF nº 181.

**SUJEIÇÃO PASSIVA. SÓCIO ADMINISTRADOR. INFRAÇÃO À LEI. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 135, III, DO CTN.**

Comprovado nos autos que o sócio gerente agiu com intuito de subtrair do conhecimento da autoridade competente a ocorrência do fato gerador de tributo, inclusive com descumprimento de obrigações fiscais acessórias, correta a aplicação do art. 135, III do Código Tributário Nacional.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para: (i) reduzir a multa de ofício aplicada ao percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna; (ii) cancelar a multa por descumprimento de obrigação acessória objeto do AI DEBCAD nº 51.083.497-3 (CFL 23).

*Assinado Digitalmente*

**Luana Esteves Freitas – Relatora**

*Assinado Digitalmente*

**Marco Aurélio de Oliveira Barbosa** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Álvares Feital, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

## RELATÓRIO

### Do Auto de Infração

Por esclarecedor, utilizei para compor o presente relatório, o resumo constante no acórdão de piso (fls. 2394/):

Destina-se, o presente auto de infração, à constituição do crédito tributário apurado pela fiscalização em relação ao sujeito passivo acima identificado, no período de 01 a 12/2013, inclusive 13º salário/2013, relativamente às contribuições sociais previdenciárias devidas pela empresa e pelos segurados, às contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa, decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT/SAT), além das contribuições destinadas aos terceiros.

Consta no Relatório Fiscal:

*1.9 A empresa fiscalizada declarou-se como optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) nas GFIPs das competências janeiro/2013 e agosto/2013. Consulta realizada junto ao Sistema do Simples Nacional mostrou, entretanto, que o Sujeito passivo foi optante pelo sistema simplificado de tributação no período de 01/12/2010 a 31/12/2012, tendo sido excluída a partir de 01/01/2013, conforme Ato Declaratório Executivo ADE DRF/SDR nº 679322, de 10/09/2012, com ciência pelo Edital Eletrônico nº 000495362, de 31/10/2012. A razão da exclusão foi a existência de débitos com a Fazenda Pública Federal, com exigibilidade não suspensa. Importa ressaltar que o ADE DRF/SDR nº 679322 foi encaminhado pela via postal ao contribuinte (AR nº 036255740 RF) com recebimento em 09/10/2012 (recebedor: Larissa de Souza). Em 09/01/2014, a empresa fiscalizada solicitou nova opção pelo Simples Nacional, a qual foi deferida, com efeitos a partir de 01/01/2014. Os documentos comprobatórios estão no Anexo C (Documentos extraídos do sistema do Simples Nacional).*

*1.10 Ao declarar-se optante pelo Simples Nacional nas duas competências, o sujeito passivo deixou de declarar e recolher as contribuições patronais devidas.*

(...)

*2.2 Além da informação falsa de opção pelo Simples Nacional nas competências janeiro e agosto do ano de 2013, a empresa fiscalizada não declarou nas GFIPs do período fiscalizado a contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT). Para tal, não informou a alíquota da contribuição citada. O mesmo ocorreu com as contribuições destinadas a outras entidades e fundos, ou seja, a empresa não informou no documento declaratório o código respectivo.*

*2.3 A empresa não apresentou GFIP para a competência 13/2013 (décimo-terceiro salário) e, para o período de setembro/2013 a dezembro/2013, as GFIPs na situação exportada em 31/12/2015, apresentavam as informações de apenas um trabalhador (Marília Brito Menezes dos Santos, em setembro/2013, outubro/2013 e novembro/2013; e Iranildes Santos Cardoso, em dezembro/2013).*

(...)

*2.6 Foram encontrados no conta-corrente da empresa apenas três recolhimentos em GPS (Guias da Previdência Social) código 2003 (Simples - CNPJ) durante o ano de 2013: R\$ 15.377,34, referente à competência agosto/2013; R\$ 18.339,28, referente à competência setembro/2013: e R\$ 16.677,20. referente à competência outubro/2013. Nessas três competências, o recolhimento efetuado resultou superior ao que fora declarado. De fato, as GFIPs na condição exportada em 31/12/2015 apresentavam os seguintes valores devidos à Seguridade Social: R\$15.188,07. R\$52,49 (Terceiros) e R\$40,89 (Terceiros), respectivamente para agosto/2013, setembro/2013 e outubro/2013.*

Em decorrência dos recolhimentos em valores superiores àqueles declarados em GFIP, a empresa foi intimada a apresentar esclarecimentos por escrito e comprovar a apresentação de GFIPs retificadoras, com vistas ao saneamento de eventual erro. Em resposta à intimação, a empresa limitou-se a informar que por um programa de geração de dados no sistema de folha de pagamento as SEFIP(s) (sic) das competências acima mencionadas foram declaradas com valores e código de pagamento da GPS errados". Considerando que os motivos apresentados não esclareceram de maneira inequívoca a impropriedade identificada, os valores recolhidos a maior não foram objeto de aproveitamento por parte da fiscalização.

Considerando os fatos acima relatados, foram lavrados os seguintes autos de infração:

**Debcad nº 51.083.492-2** – incluindo o levantamento S1, destinado ao lançamento da contribuição dos segurados empregados devida no período de 01 a 12/2013, relativamente aos valores não declarados em GFIP e arrecadados pela empresa mediante desconto, no montante de R\$231.310,48 (valor consolidado em 05/05/2016);

**Debcad nº 51.083.493-0** – incluindo o levantamento S2, destinado ao lançamento da contribuição dos segurados empregados devida no período de 01 a 12/2013, relativamente aos valores não declarados em GFIP e não arrecadados pela empresa mediante desconto, no montante de R\$ 15.593,54 (valor consolidado em 05/05/2016);

**Debcad nº 51.083.494-9** – incluindo os levantamentos BD, ME e IT, destinados ao lançamento da contribuição patronal (20%) e RAT devidas no período de 01 a 12/2013, no montante de R\$1.112.065,69 (valor consolidado em 05/05/2016);

Sobre os valores lançados no levantamento BD, os quais se referem à base de cálculo declarada em GFIP, foi aplicada a multa qualificada de 150% considerando a ocorrência de sonegação. Relata, a autoridade fiscal, ter o contribuinte prestado, de forma consciente e intencional, informações inverídicas em GFIP quanto à sua situação perante o Simples Nacional e quanto às alíquotas de RAT e aos terceiros. Ressalta que o procedimento adotado de maneira reiterada ao longo do ano de 2013 configura a situação descrita no artigo 71 da Lei nº 4.502/64, uma vez ter a empresa sonegado valores devidos de contribuições sociais de forma intencional, retardando o conhecimento, por parte do fisco, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, bem como de sua condição pessoal de empresa não optante pelo Simples Nacional.

**Debcad nº 51.083.495-7** – incluindo os levantamentos BD, TM e TI, destinados ao lançamento da contribuição destinada a outras entidades e fundos (SENAC, SESC, INCRA, SEBRAE e FNDE), no montante de R\$ 260.323,01 (valor consolidado em 05/05/2016). Em relação a este DEBCAD, foi, igualmente, aplicada a multa de ofício qualificada em relação ao levantamento BD.

Foram lançadas, também, as seguintes multas, pelo descumprimento de obrigações acessórias:

**Debcad nº 51.083.496-5** - destinado ao lançamento da multa decorrente do descumprimento da obrigação acessória prevista no artigo 33, §§ 2º e 3º da Lei nº 8.218/91, **pelo fato da empresa ter deixado de apresentar, apesar de devidamente intimada para tanto, o livro Razão relativo ao ano de 2013**. Foi aplicada multa de R\$21.430,11 prevista no artigo 283, II, "j" do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, com o valor atualizado pela Portaria Interministerial MTPS/MF nº 1, de 08/01/2016.

**Debcad nº 51.083.497-3** - destinado ao lançamento da multa decorrente do descumprimento, pela empresa, do prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para apresentação de arquivos e sistemas em meio

**digital correspondentes aos registros de seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, livros ou documentos de natureza contábil ou fiscal.** Foi aplicada a multa prevista no artigo 12, III da Lei nº 8.218/1991, equivalente a 0,02% por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de 1%. No presente caso, para o cálculo da receita bruta foram aplicados critérios de aferição indireta, devidamente demonstrados no relatório fiscal, resultando em uma multa no montante de R\$ 37.275,74.

#### **Responsabilidade Solidária**

Foi incluída no polo passivo da autuação a sócia administradora Ana Lúcia do Espírito Santo Guimarães, sob a seguinte argumentação:

*7.14.1. De acordo com o inciso III, do artigo 135 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172 de 25.10.66, são pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.*

*7.14.2. Como foi demonstrado no presente relatório, a empresa fiscalizada, através de seu representante legal (sócia-administradora), infringiu a legislação tributária e em TESE, a legislação penal, quando apresentou GFIPs durante no ano de 2013, com alíquota zero para a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em virtude do grau de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sem código de terceiros e como se fosse optante pelo SIMPLES Nacional, regime simplificado de tributação do qual tinha sido excluído em 2012.*

*7.14.3. A reiteração durante o período fiscalizado de procedimento que infringe a legislação pátria (infração de lei) leva à conclusão de que o representante legal deve responder solidariamente pelo crédito previdenciário levantado na presente ação fiscal, de acordo com a sua época de atuação.*

#### **Da Impugnação**

Cientificada pessoalmente dos Autos de Infração na data de 09/05/2016 (fls. 3, 10, 17, 28, 37, 38), a contribuinte apresentou Impugnação (fls. 2247/2274), na data de 03/06/2016 (fl. 2247), na qual alegou, em breve síntese, as razões que sintetizo nos tópicos abaixo:

- I** – Necessidade de compensação de ofício dos valores efetivamente pagos a título de simples nacional em 2013;
- II** – Da extinção de créditos tributários por força de pagamento – artigo 156, I do CTN;
- III** – Da majoração da base de cálculo supostamente devida;

**IV** – Da impossibilidade de exigência de contribuição previdenciária sobre verbas pagas pela defendant a título de auxílio-doença;

**V** – Da impossibilidade de exigência de contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias;

**VI** – Da impossibilidade de exigência de contribuição previdenciária sobre o salário-maternidade;

**VII** – Da total impossibilidade de aplicação da multa qualificada em relação aos DEBCAD's nº 51.083.494-9 e nº 51.083.495-7 – inexistência de elementos que justifiquem tão absurda penalidade;

**VIII** – Impugnação em face das multas por descumprimento de obrigação acessória.

Pugnou, ao final, pela total improcedência da autuação fiscal.

A Responsável foi cientificada por meio de edital eletrônico na data de 07/06/2016 (fls. 2237/2238), a já havia apresentado Impugnação (fls. 2240/2242) na data de 03/06/2016, na qual pugnou pelo afastamento de sua sujeição passiva, nos termos da súmula 430 do STJ.

#### **Do Despacho de Diligência**

A 9<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP – CRJ/POR, na data de 10/01/2017, por meio do despacho nº 1 (fls. 2368/2369), converteu o julgamento em diligência, com a determinação do retorno dos autos à unidade de origem, para:

Pelo exposto, entendo ser necessário o retorno dos autos à unidade de origem para manifestação da autoridade autuante, quanto à identidade ou não dos valores incluídos nos lançamentos fiscais mencionados acima, em relação aos valores constantes no presente auto de infração, identificando possível duplicidade de lançamentos.

Caso seja identificada a existência de bis in idem, deve ser elaborada planilha demonstrativa da retificação cabível.

Em resposta à diligência, a fiscalização apontou que (fls. 2371/2383):

6. De qualquer forma, cabe-nos aqui demonstrar que as alegações da empresa autuada são inverídicas.

(...)

11. Assim, de tudo que foi apresentado, chega-se à conclusão de que não procede a alegação da empresa de que teria realizado pagamentos não levados em consideração durante o procedimento de fiscalização. Isso porque, em primeiro lugar, o **débito levantado durante a ação fiscal se refere a valores NÃO DECLARADOS EM GFIP, como citado no trecho final do item 1.8 do Relatório Fiscal, abaixo transrito:**

(...)

12. Em segundo lugar, como fartamente demonstrado pelas cópias de tela acima apresentadas, **os valores pagos pela empresa nos seus parcelamentos se referem a contribuições declaradas em GFIP.**

(...)

13. E, por fim, contribuições declaradas em GFIP e contribuições não declaradas em GFIP são, logicamente, distintas, e não se confundem umas com as outras.

**14. Há diferenças entre os valores declarados em GFIPs e os valores encontrados em folha de pagamento como mostra o Anexo F do Relatório Fiscal, inclusive em relação à contribuição dos segurados empregados, que constitui a maior parte dos valores parcelados e alegados como créditos na sua impugnação.** De fato, como descrito no item 2.3 do Relatório Fiscal:

(...)

15. Ressalte-se que a empresa não atendeu à intimação para prestar os devidos esclarecimentos e apresentar GFIPs retificadoras em virtude dos recolhimentos encontrados nas competências agosto/2013, setembro/2013 e outubro/2013, conforme itens 2.6 a 2.9 do Relatório Fiscal.

(...)

16. Observe-se que as contribuições dos segurados cobradas em DCG se referem apenas a um trabalhador na competência de dezembro/2013 (daí o baixo valor de R\$ 97,14), embora o valor retido seja superior a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais). Tal diferença foi cobrada em ação fiscal e não foi alvo de parcelamento.

17. Não houve, portanto, bis in idem, e os valores lançados no processo em epígrafe não foram declarados, nem recolhidos pela empresa autuada, sendo despicada a elaboração de planilha demonstrativa de retificação, como sugerido pela autoridade julgadora.

Cientificada do resultado da diligência na data de 31/03/2017, por via postal, conforme Aviso de Recebimento – A.R. acostado à fl. 2386, a contribuinte apresentou resposta à diligência fiscal (fls. 2390/2391), na qual apenas reiterou os pedidos realizados na impugnação ao lançamento.

#### **Da Decisão de Primeira Instância**

A 9<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP – CRJ/POR, em sessão realizada na data 12/07/2017, por meio do acórdão nº 14-67.959 (fls. 2393/2407), julgou improcedente a impugnação ao lançamento, cujo acórdão restou assim ementado (fl. 2393):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

AUTO DE INFRAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES.

Integram o salário de contribuição as parcelas pagas a título de adicional de férias, o pagamento referente aos 15 primeiros dias de afastamento por motivo de saúde e o salário maternidade, já que tais verbas não se encontram elencadas no rol do artigo 28, §9º da Lei nº 8.212/91 que estabelece, de forma exaustiva, as rubricas que não integram o salário-de-contribuição.

COMPENSAÇÃO. RECOLHIMENTOS EFETUADOS EM CONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO QUE REGE O SIMPLES NACIONAL. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada a compensação de contribuições previdenciárias mediante aproveitamento de valores recolhidos indevidamente para o Simples Federal ou Nacional.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS PELA PRÁTICA DE ATO ILÍCITO.

Os diretores, gerentes ou representantes da empresa, respondem pessoalmente pelos tributos resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

#### Do Recurso Voluntário

A contribuinte foi cientificada do resultado do julgamento em primeira instância na data de 03/08/2017, por via postal, conforme Aviso de Recebimento – A.R. acostado à fl. 2147, e a responsável por meio de edital na data de 28/09/2017 (fl. 2421), e apresentaram Recurso Voluntário (fls. 2425/2451) na data de 11/08/2017 (fl. 2422), no qual repisaram os mesmos argumentos já expostos na Impugnação.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

#### VOTO

Conselheira **Luana Esteves Freitas**, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo – a Recorrente (contribuinte) foi intimada da decisão recorrida em 03/08/2017 (fl. 2147) e a Recorrente (responsável) intimada em 28/09/2017

(fl. 2421), apresentaram recurso único em 11/08/2017 (fl. 2422) – e atende às demais condições de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

### Da Delimitação do Litígio

Em face da Recorrente foram lavrados os Autos de Infração por **descumprimento de Obrigações Principais** – AIOP, DEBCAD’s nº 51.083.492-2 (fls. 3/9); nº 51.083.493-0 (fls. 10/16); nº 51.083.494-9 (fls. 17/27); 51.083.495-7 (fls. 28/36), que têm por objeto as contribuições previdenciárias devidas, concernente ao período de 01/2013 a 13/2013, que foram lançadas em razão de:

- (i) competências **01/2013 e 08/2013**, declaração indevida no regime do Simples Nacional, uma vez que teve sua exclusão do regime simplificado a partir de 01/01/2013, de modo que deixou de recolher as contribuições patronais devidas;
- (ii) ausência de declaração em GFIP, no período de **01/2013 a 13/2013**, da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrente dos riscos do trabalho (**GILRAT**), não informou a alíquota para tal contribuição, assim como as contribuições destinadas a outras entidades e fundos (**terceiros**);
- (iii) Não apresentação de GFIP para a competência 13/2013;
- (iv) Nas competências 09/2013 a 12/2013, informou apenas um trabalhador.

Foram lavrados, ainda, 02 (dois) Autos de Infração por **descumprimento de obrigações acessórias** – AIOA – DEBCAD’s nº 51.083.496-5 (fl. 37) e nº 51.083.497-3 (fl. 38) – referentes à CFL 38 e CFL 23, respectivamente.

Assim, feita a delimitação do litígio, passo a análise individual dos fundamentos e pedidos formulados em sede de Recurso Voluntário.

#### (a) Do aproveitamento dos recolhimentos efetuados na condição de optante pelo Simples Nacional

No que tange ao pedido de aproveitamento dos – supostos – recolhimentos efetuados na condição de optante pelo regime especial, assim se manifestou a decisão de piso (fls. 2400/2401):

Na impugnação apresentada, a autuada requer o aproveitamento dos valores recolhidos pela empresa na sistemática do Simples Nacional.

Não obstante, deve ser indeferido o requerimento formulado.

Sobre o tema, relata a autoridade autuante ter identificado a existência de recolhimentos efetuados no código 2003 (Simples - CNPJ) nas competências 08, 09 e 10/2013.

Esclarece que nessas 3 competências, os valores recolhidos resultaram superiores aos valores declarados em GFIP, motivo pelo qual elaborou intimação, com a

finalidade de obter os esclarecimentos sobre o fato identificado e, sendo o caso, a devida retificação das GFIPs anteriormente apresentadas.

Em resposta, a empresa limitou-se a informar que por um programa de geração de dados no sistema de folha de pagamento as SEFIP(s) das competências acima mencionadas foram declaradas com valores e código de pagamento da GPS errados.

Em decorrência dos motivos acima expostos, entendeu a fiscalização não ser possível o aproveitamento dos valores recolhidos, entendimento este que se encontra em conformidade com a legislação que rege a matéria e, portanto, deve ser mantido no presente acórdão.

Acerca do aproveitamento de valores recolhidos ao Simples Nacional na constituição de crédito relativo à contribuições previdenciárias, essa possibilidade encontra-se vedada de maneira expressa no artigo 56, §6º da Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012, a seguir transscrito:

*Art. 56. (...)*

*§6º É vedada a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido indevidamente para o Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 2006, e o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), instituído pela Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.*

E ainda que tal vedação não se encontrasse em vigência, não seria possível o aproveitamento dos recolhimentos efetuados devido à inexistência de GFIP declaratória da base de cálculo respectiva.

Isso porque, tratando-se de fato gerador não declarado em GFIP, eventual recolhimento realizado pelo sujeito passivo por meio de GPS não pode ser considerado comprovação de sua quitação, uma vez que o pagamento da contribuição previdenciária demanda as duas atividades: a declaração e o recolhimento. Por se tratar, a GFIP, de documento de declaração dos fatos geradores de contribuição previdenciária, sem ela o recolhimento realizado pelo contribuinte se encontra desvinculado de uma base de cálculo, podendo ser atribuído indistintamente a qualquer fato gerador, sem saber ao certo o que se está recolhendo.

Assim, por mais essa razão, deve ser indeferido o requerimento formulado pelo sujeito passivo.

Conforme se constata do Relatório Fiscal (fl. 59) para as competências de 01/2013 e 08/2013 a Recorrente declarou em GFIP como optante pelo Simples Nacional, de forma indevida, uma vez que já estava excluída desde 01/01/2013, de modo que nestas competências, não houve o recolhimento das contribuições patronais (20%), e além disso, não informou as contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em virtude do grau de incapacidade

laborativa decorrente de riscos ambientais (GILRAT) e terceiros, concluindo a autoridade fiscal que as contribuições levantadas não foram declaradas em GFIP:

1.8 Os valores apurados neste procedimento fiscal são decorrentes do descumprimento de OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS PRINCIPAIS (não recolhimento de contribuições de segurados, de contribuições a cargo da empresa e contribuições destinadas a Terceiros), incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados (20% + GILRAT – contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em virtude do grau de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho + Terceiros), bem como pelo descumprimento de OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS ACESSÓRIAS (CFLs 23 e 38). **As contribuições levantadas não foram declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP.**

Diante disso, **não assiste razão à recorrente**, e no presente caso não é aplicável a Súmula CARF nº 76, uma vez que as contribuições previdenciárias objetos deste processo administrativo **NÃO FORAM DECLARADAS EM GFIP**, ainda que na opção indevida pelo Simples Nacional, e, por conseguinte, **não houve recolhimento efetuado da mesma natureza**, o que impede a aplicação da referida súmula, vejamos:

#### **Súmula CARF nº 76**

**Aprovada pela 1<sup>a</sup> Turma da CSRF em 10/12/2012**

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim, o pedido efetuado pela Recorrente não comporta acolhimento.

#### **(b) Majoração da Base de Cálculo:**

##### **Da não incidência de contribuições previdenciárias sobre verbas de natureza indenizatória**

A recorrente afirma, de modo genérico, e absolutamente desprovido de provas, acerca da não incidência de contribuições previdenciárias sobre verbas de natureza indenizatória, em especial: **(a) auxílio-doença; (b) terço constitucional de férias; (c) salário-maternidade.**

Em que pese os argumentos apresentados, não assiste razão à recorrente.

Isso porque, a recorrente não especifica o pagamento das verbas que entendem possuir natureza indenizatória em suas alegações, limitando-se a reclamar de forma genérica a existência de tais verbas sem cuidar de especificá-la por meio de prova documental hábil e idônea. Desta forma não cabe alteração no lançamento realizado, pois a recorrente não apresenta elementos de prova suficientes para a sua desconstituição.

Registre-se que a alegação contrária ao lançamento fiscal, sem prova inequívoca não é suficiente para desconstituir o feito fiscal, cabendo ao contribuinte o ônus de provar suas alegações, nos termos do artigo 16, inciso III do Decreto nº 70.235/1972, e artigo 373 do código de processo civil.

Ressalte-se ainda, que os lançamentos incluídos neste auto de infração, são relativos à base de cálculo declarada em GFIP (e, portanto, os valores já eram reconhecidos pela própria impugnante como salário de contribuição) além da base de cálculo obtida nas folhas de pagamento da empresa. Em relação a estas, menciona a autoridade autuante que o enquadramento das rubricas realizado pela empresa só diverge daquele realizado pela fiscalização no que tange a algumas rubricas consideradas como salário pelo sujeito passivo, mas consideradas pela fiscalização como 13º salário.

Portanto, não há reparos a serem feitos no lançamento.

#### **(c) Da Multa Qualificada**

A Recorrente, em suas razões recursais, argumenta que não pode lhe ser atribuída qualquer um dos elementos subjetivos (dolo, fraude ou simulação) necessários à qualificação da multa, sendo que a fiscalização não se desincumbiu de seu ônus probatório de demonstrar a ocorrência do elemento subjetivo (dolo).

Quanto à multa qualificada, cumpre apresentar os dispositivos legais que regulamentam a matéria (conforme legislação em vigor à época dos fatos):

Lei nº 9.430/96

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.

Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo 44, da Lei 9.430/96. Excepciona a regra a comprovação pela autoridade lançadora da conduta dolosa do contribuinte no cometimento da infração segundo as definições da Lei 4.502/64:

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.

O conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Decreto-lei no 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), que dispõe ser o crime doloso aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo. A doutrina decompõe, ainda, o dolo em dois elementos: o cognitivo, que é o conhecimento do agente do ato ilícito; e o volitivo, que é a vontade de atingir determinado resultado ou em assumir o risco de produzi-lo.

Na aplicação da multa qualificada, a autoridade fiscal deve subsidiar o lançamento com elementos probatórios que demonstrem de forma irrefutável a existência destes dois elementos formadores do dolo, elemento subjetivo dos tipos relacionados nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502 de 30 de novembro de 1964 os quais o art. 44, II, da Lei 9.430 de 1995 faz remissão. É, pois, esta comprovação nos autos requisito de legalidade para aplicação da multa na sua forma qualificada.

Ou seja, a autoridade lançadora deve observar os parâmetros e condições básicas previstas na legislação de regência em casos de imputação da multa qualificada, que somente poderá ser aplicada quando houver convencimento do cometimento do crime (fraude ou sonegação mediante dolo) e a demonstração de todos os fatos, de forma pormenorizada, possibilitando ao contribuinte a devida análise da conduta que lhe está sendo atribuída e o delito efetivamente praticado.

Para a qualificação da multa de ofício aplicada em relação aos DEBCAD's nº 51.083.494-9 (fls. 17/27) e nº 51.083.495-7 (fls. 28/36), assim justificou a autoridade fiscal (fl. 64):

3.3.3.4.4 Ora, o procedimento adotado reiteradamente pela empresa ao longo do ano de 2013 configura-se na categoria definida no artigo 71, qual seja, Sonegação. Ao preencher a GFIP durante todo o ano de 2013 com as informações de alíquota da contribuição GILRAT igual a zero (0%) e sem o código de outras entidades e fundos (terceiros), bem como considerando-se optante pelo SIMPLES nas competências janeiro/2013 e agosto/2013 a empresa sonegou os valores devidos das contribuições sociais, de forma intencional, retardando o conhecimento por parte do fisco da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, bem como da sua condição pessoal de não-optante.

3.3.3.4.5 O contribuinte prestou, de forma consciente e intencional, informações inverídicas em GFIP quanto à sua situação perante o Simples Nacional e quanto às alíquotas do GILRAT e contribuições para outras entidades e fundos, na exata

medida que tinha conhecimento de que não era optante pelo referido regime e que deveria recolher as contribuições citadas, e não apenas aquela cuja alíquota é 20% (empresa). Tais informações inverídicas impediram o sistema SEFIP (Sistema gerador da GFIP) de calcular as contribuições patronais devidas.

3.3.3.4.6 Na medida em que o contribuinte presta informação que sabe não ser verdadeira, tendo, ainda, a convicção de que tal informação inibe o cálculo, pelo sistema, das contribuições devidas, resta evidenciada a sonegação por meio de declaração falsa, eis que o contribuinte distorceu dolosamente os fatos para manter o Fisco em erro.

O caráter doloso encontra-se evidente, pois, conforme exposto, a Recorrente, de forma reiterada, durante todo o ano de 2013, inseriu informações inverídicas no SEFIP, e como consequência, reduziu o valor do tributo devido à Seguridade Social, conduta que não pode enquadrada como mero erro de preenchimento a excluir o dolo.

Não se trata de mera ausência de declaração de fato gerador em GFIP, **mas sim de fazer inserir informações, em documento de declaração de obrigação tributária, que sabidamente não eram verdadeiras.**

Observa-se que a autuada foi excluída do Simples Nacional a partir de 01/01/2013, sendo o Ato Declaratório Executivo DRF/SDR nº 679322 emitido em 10/09/2012 e cientificado ao contribuinte por meio de Edital Eletrônico em 31/10/2012. Portanto, ao entregar as GFIPs com informação inverídica, a empresa já possuía pleno conhecimento de sua condição de empresa excluída do regime de tributação pelo Simples Nacional, fato que revela o dolo na conduta praticada, a ensejar a aplicação da multa qualificada.

Assim, mantendo a qualificação da multa, deve-se, porém, aplicar ao caso a retroatividade benigna, diante da superveniência da Lei nº 14.689/2023, que reduziu o percentual da multa qualificada a 100%, dando nova redação ao art. 44, da Lei nº 9.430/1996, nos termos do art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional, para reduzir o percentual da multa qualificada ao montante de 100%.

#### **(d) Descumprimento de Obrigações Acessórias – CFL 38 e CFL 23**

A Recorrente aduz que além da multa de ofício lançada no percentual de 150%, a fiscalização entendeu por cobrar durante a mesma ação fiscal as multas por descumprimento de obrigação acessória, objeto dos autos de infração abaixo relacionados, punindo duplamente o contribuinte em flagrante superposição de sanção:

**(i) Debcad nº 51.083.496-5 (CFL 38)** - multa decorrente do descumprimento da obrigação acessória prevista no artigo 33, §§ 2º e 3º da Lei nº 8.218/91, pelo fato da empresa ter deixado de apresentar, apesar de devidamente intimada para tanto, o livro Razão relativo ao ano de 2013.

**(ii) Debcad nº 51.083.497-3 (CFL 23)** - multa decorrente do descumprimento, pela empresa, do prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil para

apresentação de arquivos e sistemas em meio digital correspondentes aos registros de seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, livros ou documentos de natureza contábil ou fiscal.

A decisão recorrida manteve os lançamentos das multas por descumprimento de obrigações acessórias sob os seguintes fundamentos (fls. 2404/2406):

**Debcad nº 51.083.496-5**

No tocante à multa aplicada neste DEBCAD, em decorrência da falta de apresentação do livro Razão, questiona a impugnante, que somente se encontram obrigadas à apresentação do livro mencionado as empresas que apuram o imposto de renda com base no lucro real, entendendo pela improcedência da multa aplicada.

Contudo, não assiste razão ao contribuinte.

Todas as empresas, tanto aquelas optantes pelo lucro real quanto aquelas que fazem opção pelo lucro presumido, estão obrigadas à manutenção de escrituração contábil nos termos da legislação comercial. A propósito, os artigos 251 e 527 do Decreto nº 3000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda):

*Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais.*

*Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter:*

*I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;*

O parágrafo único do artigo 527 acima mencionado dispensa a pessoa jurídica optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido da manutenção da escrituração contábil quanto esta mantiver Livro Caixa com escrituração de toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

Não consta nos autos informação sobre o regime de tributação da autuada para o ano de 2013. Sobre o tema, esclarece a autoridade autuante, no item 5 do Relatório Fiscal:

*5.1. O sujeito passivo, excluído do regime simplificado de tributação, em 2013, estaria sujeito à tributação pelo Lucro Real ou pelo Lucro Presumido, entretanto, não há quaisquer declarações nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil que permitam a conclusão sobre a real opção do contribuinte.*

*5.2. A empresa, porém, após duas solicitações de prorrogação de prazo (ver Anexo L), apresentou Livro Diário (Termo de Autenticação na JUCEB - Junta Comercial do Estado da Bahia - nº 16/006316-7, de 21/03/2016). A escrituração contábil apresentada restringiu-se à apresentação do Livro Diário. Não foi apresentado o Livro Razão, nem os arquivos digitais correspondentes.*

Diante do que foi exposto acima, conclui-se que somente estaria dispensada da apresentação dos livros Diário e Razão o sujeito passivo que, optando pela tributação com base no lucro presumido, demonstrasse a efetiva escrituração do Livro Caixa.

**Observa-se que, inobstante a ausência de informações quanto à efetiva opção do contribuinte em relação às formas de tributação, quando intimado para tanto, o sujeito passivo apresentou o Livro Diário, deixando de apresentar o Razão.**

**No caso em análise, apesar da autuada impugnar a multa imposta pela falta de apresentação do livro Razão, deixou de demonstrar nas razões apresentadas, que encontrava-se efetivamente dispensada de sua escrituração, ônus que lhe seria cabível por se tratar de situação impeditiva, modificativa ou extintiva do direito do autor (a teor do artigo 373 do Código de Processo Civil, aplicado de maneira subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal).**

Por esse motivo, entendo pela improcedência da alegação apresentada.

#### **Debcad nº 51.083.497-3**

A multa aplicada no presente DEBCAD decorre do descumprimento da obrigação acessória prevista no artigo 11, §§3º e 4º da Lei nº 8.218/1991, com a seguinte redação:

*Art. 11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária.*

*(...)*

*§ 3º A Secretaria da Receita Federal expedirá os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos digitais e sistemas deverão ser apresentados.*

*§ 4º Os atos a que se refere o § 3º poderão ser expedidos por autoridade designada pelo Secretário da Receita Federal.*

De acordo com o dispositivo transscrito, configura obrigação acessória para as pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados, manter à disposição da Receita Federal do Brasil os respectivos arquivos digitais e sistemas pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária.

Considerando o teor da legislação acima mencionada, podemos concluir que o descumprimento da norma (deixar de manter à disposição - no prazo estabelecido pela Receita Federal do Brasil) pode ocorrer mediante a prática de duas condutas: tanto pela ausência de entrega dos documentos solicitados quanto pelo atraso em relação ao prazo estabelecido.

E o sujeito passivo, embora tenha sido devidamente intimada para tanto (vide Termo de Início de Procedimento Fiscal), deixou de cumprir o prazo estabelecido na intimação fiscal para apresentação dos arquivos em meio digital. Deixou, portanto, de mantê-los à disposição da Receita Federal do Brasil, incorrendo na penalidade estabelecida no artigo 12, III da Lei nº 8.218/1991:

*Art. 12 - A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:*

(...)

*III - multa equivalente a dois centésimos por cento por dia de atraso, calculada sobre a receita bruta da pessoa jurídica no período, até o máximo de um por cento dessa, aos que não cumprim o prazo estabelecido para apresentação dos arquivos e sistemas.*

Vislumbra-se que tanto a hipótese de incidência quanto a multa aplicada coadunam-se com a situação fática identificada nos autos, motivo pelo qual deve ser afastada a alegação da defesa, acerca da nulidade decorrente da errônea capitulação dos fatos.

Por fim, necessário esclarecer que a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, conforme disposição contida no artigo 136 do Código Tributário Nacional.

Pois bem, nos termos da legislação vigente, constitui infração deixar o contribuinte de exibir à Secretaria da Receita Federal do Brasil todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas na referida Lei. A conclusão à qual chegou a fiscalização e que foi confirmada pela DRJ está em consonância com o entendimento do CARF:

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2006 a 30/06/2007 OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EXIBIR DOCUMENTOS SOLICITADOS PELA FISCALIZAÇÃO. CFL 38. Constitui infração deixar a empresa de exibir à fiscalização todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previdenciárias. ÔNUS DA PROVA. É do contribuinte o ônus da prova quanto a fato extintivo ou modificativo de lançamento tributário regularmente constituído. (Acórdão nº 2402-011.751, Relatora: Ana Claudia Borges de Oliveira, Data de Julgamento 11/07/2023)

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Data do fato gerador: 05/12/2011 OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL DE PESSOA FÍSICA. ARBITRAMENTO. ÔNUS DA PROVA. Quanto ao critério da aferição indireta da base de cálculo, a lei expressamente determina o cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída, de acordo com critérios estabelecidos pela Receita Federal, sendo do contribuinte o ônus da prova em contrário. 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. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EXIBIR DOCUMENTOS SOLICITADOS PELA FISCALIZAÇÃO. CFL 38. Constitui infração deixar de exibir à fiscalização todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previdenciárias em fiscalização. (Acórdão nº 2101-002.992, Relatora: Ana Carolina da Silva Barbosa, Data de Julgamento: 28/01/2025).

Ementa: Assunto: Obrigações Acessórias Data do fato gerador: 21/10/2008 AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. CFL 38. Constitui infração à legislação previdenciária a falta de apresentação, à fiscalização, de quaisquer documentos ou livros relacionados com as contribuições para a Seguridade Social. MULTA. BIS IN IDEM. NÃO CONFIGURAÇÃO. Tratando-se de multas por descumprimento de obrigação tributária distintas, descabe considerar que houve bis in idem. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. 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. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados. Recurso Voluntário Negado (Acórdão nº 2202-004.684, Relator: Martin da Silva Gesto, Data de Julgamento: 08/08/2018).

No processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do recorrente.

Em virtude do atributo da presunção de veracidade que caracteriza os atos administrativos, dentre eles o lançamento tributário, há a inversão do ônus da prova, de modo que o autuado deve buscar desconstituir o lançamento consumado através da apresentação de provas que possam afastar a fidedignidade da peça produzida pela administração pública. Assim, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pelo contribuinte, com fundamento no artigo 373 do CPC/2015 e artigo 36 da Lei nº 9.784/99, deve-se manter sem reparos, neste ponto, o acórdão recorrido.

Note-se, neste caso, que não houve o agravamento da multa de ofício, em 50% (cinquenta por cento), totalizando 112,5%, mas sim a qualificação, de modo que foi aplicada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), em razão da conduta dolosa perpetrada pela Recorrente (entrega de GFIPs com informação inverídica, a empresa já possuía pleno conhecimento de sua condição de empresa excluída do regime de tributação pelo Simples Nacional), ou seja, a razão que ensejou a aplicação da multa pelo descumprimento da obrigação acessória – CFL 38 (deixar de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições previdenciárias), não foi a mesma que originou a qualificação da multa de ofício (150%), razão pela qual não há que se falar em aplicação do princípio da consunção.

Feitas estas considerações, conclui-se que a multa lançada referente ao **CFL 38** (deixar de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições previdenciárias) deve ser mantida.

Por seu turno, a multa referente ao **CFL 23** é incabível por ter sido utilizado como fundamento o artigo 12 da Lei nº 8.218 de 1991, conforme se depreende do teor da Súmula CARF nº 181, abaixo reproduzida:

**Súmula CARF nº 181**

**Aprovada pela 2<sup>a</sup> Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021**

No âmbito das contribuições previdenciárias, é incabível lançamento por descumprimento de obrigação acessória, relacionada à apresentação de informações e documentos exigidos, ainda que em meio digital, com fulcro no caput e parágrafos dos artigos 11 e 12, da Lei nº 8.218, de 1991.

Em vista destas considerações, assiste razão à Recorrente, devendo ser cancelada a multa por descumprimento de obrigação acessória objeto do DEBCAD nº 51.083.497-3 (CFL 23).

**(e) Da Responsabilidade Solidária**

Por fim, quanto à sujeição passiva tributária, a responsável tributária, Ana Lúcia, sócia-administradora da empresa, contribuinte, alega que esta não pode lhe ser imputada de maneira imediata e automática, em decorrência do lançamento realizado em nome de pessoa jurídica, e justifica seus argumentos com base na Súmula 430 do STJ, uma vez que teria ocorrido apenas um mero inadimplemento da obrigação tributária.

Conforme se constata no Termo de Sujeição Passiva Solidária (fls. 2223/2229), a atribuição da responsabilidade tributária à sócia-administradora da empresa se deu em razão da apresentação de GFIP com a informação de alíquota zero devida ao RAT, sem o código de terceiros e com a informação de opção indevida pelo Simples Nacional.

Ao analisar, neste voto, o litígio acerca da qualificação da multa aplicada, já ficou assentado o entendimento pela ocorrência da conduta descrita no artigo 71 da Lei nº 4.502/1964 a justificar a sua procedência, de modo que, pelos mesmos fundamentos expostos no tópico para manutenção da multa qualificada, deve ser mantida a responsabilidade tributária solidária à sócia-administradora, visto não se tratar de mero caso de inadimplência, mas verdadeiro intuito de sonegação.

Isso porque, tratando-se de ato contrário à lei, necessário o reconhecimento da incorreção na hipótese descrita no artigo 135, III do Código Tributário Nacional:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Irretocável, portanto, a decisão de piso neste ponto.

### Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para dar **PARCIAL PROVIMENTO**, para: **(i)** reduzir a multa de ofício aplicada ao percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna; **(ii)** cancelar a multa por descumprimento de obrigação acessória objeto do AI DEBCAD nº 51.083.497-3 (CFL 23).

*Assinado Digitalmente*

**Luana Esteves Freitas**