



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.723372/2016-53
ACÓRDÃO	2202-011.493 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARISTELA SOARES MARQUES DE ALBUQUERQUE - EPP
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO CONHECIMENTO. SUMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO.

A impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal e é o momento no qual o contribuinte deve aduzir todas as suas razões de defesa, não se admitindo a apresentação em sede recursal de argumentos não debatidos na origem, salvo nas hipóteses de fato superveniente ou questões de ordem pública.

AUTO DE INFRAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SUJEIÇÃO PASSIVA.

Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil, no exercício da atividade fiscalizatória, averiguar a ocorrência de fatos geradores e identificar corretamente o sujeito passivo da obrigação tributária, consagrando o princípio da substância sobre a forma.

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

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

conhecida, ser improvido. Redução, de ofício, da multa qualificada de 150% para 100%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer da matéria relativa à exclusão do Simples Nacional, das alegações quanto à responsabilidade solidária e das alegações de inconstitucionalidade da multa aplicada e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar parcial provimento ao recurso para reduzir a penalidade a 100% do valor do crédito tributário exigido.

Assinado Digitalmente

Henrique Perlatto Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Presidente

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

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado para exigir da Recorrente contribuições previdenciárias e devidas a terceiros em razão de ter informado ser optante pelo Simples Nacional após a sua exclusão, o que levou à aplicação de multa qualificada, multa por descumprimento de obrigação acessória CFL 38 (não apresentação de documentação), lavrando-se termo de sujeição passiva solidária em desfavor de Maristela Soares Marques Albuquerque.

Cabe transcrever trechos do relatório do acórdão recorrido que bem ilustram a acusação:

O presente auto de infração é destinado ao lançamento da contribuição previdenciária devida pela empresa e das contribuições destinadas aos terceiros, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviços no período de 01 a 12/2013.

Consta no Relatório Fiscal ter a empresa apresentado a GFIP, durante o ano de 2013, com a declaração de opção pelo Simples Nacional. Não obstante, consulta realizada junto ao sistema informatizado revelou que a empresa foi excluída do referido regime de tributação a partir de 01/01/2013, por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/SDR nº 680857, de 10/09/2012.

A autoridade fiscal constatou, ainda, que a empresa foi excluída do Simples Nacional pelo Município de Salvador, por meio do Termo de Exclusão nº 870.607.002.2014, devido à falta de escrituração do Livro Caixa, ficando, em consequência, impedida de ser incluída novamente no regime do Simples Nacional pelos próximos 10 anos.

Com o objetivo de retornar a essa forma de tributação, o contribuinte impetrou o Mandado de Segurança nº 13577-20.2013.4.01.3300 requerendo a sua reinclusão no regime, obtendo decisão liminar desfavorável.

Apesar da exclusão do Simples Nacional, a empresa, durante o período de 01 a 09/2013 continuou declarando a opção em GFIP, confessando, assim, apenas a contribuição descontada dos segurados.

A autoridade fiscal relata, ainda, que em 08/2013 a totalidade dos empregados da empresa foi transferida para uma nova empresa, criada com a finalidade de substituir o funcionamento da empresa original. Nessa nova empresa, de nome empresarial Escola Colméia Eireli (CNPJ 18.521.942/0001-80), foi realizada a opção pelo Simples Nacional desde a sua fundação. Situa-se no mesmo endereço da empresa anterior, possui o mesmo nome fantasia, utiliza o mesmo espaço físico, possui o mesmo objeto social e a mesma responsável legal, em relação à empresa original.

Conclui, a fiscalização, que a criação dessa nova empresa teve como objetivo único burlar a exclusão da empresa original e a aplicação da penalidade de proibição de adesão ao Simples Nacional pelo prazo de 10 anos, e reduzir o recolhimento das contribuições previdenciárias patronais devidas pela empresa autuada, fato que revela abuso de direito, previsto no artigo 187 do Código Civil.

A base de cálculo das contribuições lançadas neste auto de infração foi obtida nas GFIPs apresentadas pelo sujeito passivo até a competência 08/2013. No período de 08 a 12/2013 foram utilizadas as bases de cálculo declaradas em GFIP pela empresa Escola Colméia Eireli, desconsiderando a existência da nova empresa e efetuando o lançamento das contribuições devidas em nome da empresa Maristela Soares Marques de Albuquerque EPP.

Também foram objeto de lançamento as remunerações pagas a contribuintes individuais, cuja base de cálculo foi obtida nos lançamentos contábeis do

movimento de caixa, contendo a seguinte discriminação: 'serviços prestados por terceiros'(código 362) e 'assistência contábil' (código 361).

Sobre os valores apurados, foi aplicada multa de ofício qualificada de 150%. (fls. 175-176)

A empresa Recorrente apresentou impugnação em que alega:

- Que não houve má-fé na declaração pois o seu advogado havia informado que com a apresentação da defesa seriam suspensos os efeitos da exclusão;
- Que não houve abuso de direito pela utilização de Eireli para exercício de atividade empresária, de modo que não pode haver a responsabilização da firma pessoal da impugnante;
- Multa teria caráter confiscatório;

Sobreveio o acórdão nº 14-64.611, proferido pela 9ª Turma da DRJ/POR (fls. 174-182), que entendeu pela improcedência da impugnação, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

AUTO DE INFRAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SUJEIÇÃO PASSIVA.

Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil, no exercício da atividade fiscalizatória, averiguar a ocorrência de fatos geradores e identificar corretamente o sujeito passivo da obrigação tributária, consagrando o princípio da substância sobre a forma.

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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada em 27/03/2017 (fl. 191), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 26/04/2017 (fls. 193-230), em que alega:

- Que a exclusão do Simples Nacional foi arbitrária;

- Há nulidade do auto de infração em razão de a empresa ter apresentado manifestação de inconformidade no PAF nº 10580.720.823/2013-58 que só veio a ser julgada em 24/08/2014;
- Necessidade de suspensão do processo até o julgamento de mandado de segurança;
- Vício do lançamento por inexistência de ação fiscal;
- Que não houve abuso de direito pois havia suspensão do efeito do ato de exclusão pela apresentação de manifestação de inconformidade;
- Que não poderia ser imputada responsabilidade solidária;
- Não houve prática de crime de sonegação;
- Que é confiscatória a multa aplicada no patamar de 150%;

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Henrique Perlatto Moura**, Relator

Conheço parcialmente do Recurso Voluntário pois é tempestivo, mas deixo de conhecer: da matéria relativa à exclusão do Simples Nacional, eis que foi debatida em procedimento próprio; com relação à responsabilidade solidária eis que não houve apresentação de impugnação pela solidária, além de a matéria não ter sido tratada em sede de impugnação; e da alegação de inconstitucionalidade da multa aplicada em razão do óbice previsto na Súmula CARF nº 2.

Com relação ao não conhecimento do recurso da solidária, como bem destaca a Conselheira Sara Maria de Almeida Caneiro Silva no acórdão nº 2202-011.375, é a impugnação instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal para o impugnante, ocorrendo a preclusão processual para os demais interessados que não apresentarem impugnação, salvo no caso de matéria de ordem pública, que não é o caso dos autos.

Nesse sentido cito trechos do Acórdão 9303-016.555 – voto vencedor do Conselheiro Vinícios Guimarães:

Além da matéria impugnada, a impugnação tem, como um de seus elementos caracterizadores, o próprio impugnante: isso significa que o processo fiscal será instaurado apenas com relação a quem apresentou impugnação e na medida da

matéria impugnada. Nessa linha, se apenas o devedor principal apresentar impugnação, o processo administrativo será instaurado com relação apenas a ele, ocorrendo a preclusão processual quanto aos demais responsáveis solidários que não se manifestaram.

Nesse mesmo sentido, somente a título de reforço, mesmo tratando de legislação superveniente, é esclarecedor o entendimento da RFB consolidado na Instrução Normativa RFB Nº 1862 DE 27/12/2018:

Art. 4º Todos os sujeitos passivos autuados deverão ser cientificados do auto de infração, com abertura do prazo estabelecido no inciso V do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, para que a exigência seja cumprida ou para que cada um deles apresente impugnação. ...

§ 2º O prazo para impugnação a que se refere o caput é contado, para cada sujeito passivo, a partir da data em que cada um deles tiver sido cientificado do lançamento.

Art. 5º A impugnação tempestiva apresentada por um dos autuados suspende a exigibilidade do crédito tributário em relação aos demais.

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

Súmula CARF nº 110

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

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

Ademais, a Recorrente pede o sobrestamento do processo até o julgamento de Mandado de Segurança por ela impetrado, mas não há hipótese legal ou determinação judicial que ampare seu pleito, razão pela qual entendo pelo indeferimento deste pedido.

Assim, a lide reside na regularidade do lançamento de tributos incidentes sobre a folha de pagamentos após a constatação de que, após a exclusão da Recorrente do Simples Nacional, esta transferiu os empregados para outra empresa situada em mesmo endereço, de mesma titularidade que se enquadrava no Simples Nacional.

A Recorrente alega nulidade do lançamento por ter se defendido do ato de exclusão e vício por ausência de ação fiscal e, no mérito, defende que não houve abuso de direito pois podia se organizar livremente para exercício de atividade econômica.

Nulidades

Como bem elucida Sônia Accioly no acórdão nº 2202-008.388, os requisitos de validade do lançamento se encontram no artigo 142, do CTN e artigos 10 e 11, do Decreto nº 70.235, de 1972, quais sejam:

Código Tributário Nacional

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Decreto 70.235/72

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

- I - a qualificação do autuado;
- II - o local, a data e a hora da lavratura;
- III - a descrição do fato;
- IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;
- V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;
- VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

- I - a qualificação do notificado;
- II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;
- III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

As nulidades do lançamento, nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972, são aquelas atinentes a atos praticados por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, como apregoa o artigo 59 a 61:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade

Além disso, cumpre destacar que a matéria de nulidade foi objeto de Súmulas Administrativas, sendo relevantes as seguintes:

Súmula CARF nº 77

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 10/12/2012

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

Súmula CARF nº 171

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Assim, é evidente que o fato de a Recorrente se defender do ato de exclusão não impede que seja realizado o lançamento de ofício, inclusive porque o artigo 32, da Lei Complementar nº 123, de 2006, determina que a exclusão se opera a partir do momento em se processarem os efeitos, ainda que seja apresentada defesa. Dessa forma, é imperiosa a rejeição da primeira nulidade suscitada.

Ademais, a ação fiscal é etapa preparatória para a obtenção de documentos e, por vezes, sequer é necessária para a realização do lançamento. Tanto é que eventual vício em sua condução não macula o lançamento que venha a ser realizado, sendo certo que sua não realização também não implica em qualquer nulidade.

Dessa forma, entendo pela rejeição das nulidades suscitadas.

Mérito

Do abuso de direito

A Recorrente alega que não há qualquer irregularidade na organização de sua atividade empresarial e que esta veio a ocorrer pela pessoa jurídica de sua titularidade, não por sua firma individual.

Ocorre que a situação fática não corrobora com as alegações trazidas, eis que a firma individual foi excluída do Simples Nacional e houve a transferência dos empregados para uma empresa situada no mesmo local, como bem reconheceu a DRJ no trecho abaixo, fundamento ao qual adiro, nos termos do artigo 114, § 12, inciso I, do RICARF:

Segundo entendimento manifestado pela autuada, referidos fatos geradores teriam sido praticados por empresa com personalidade jurídica distinta da autuada.

Contudo, não é o que se depreende dos autos.

Consta nos autos elementos suficientes à efetiva demonstração de que o verdadeiro sujeito passivo, no caso em análise, é a empresa autuada, a qual, buscando eximir-se da responsabilidade pelo impedimento à opção pelo Simples Nacional pelo prazo de 10 anos, buscou meios para, sob a roupagem de uma pessoa jurídica distinta, continuar exercendo a sua atividade sob regime de tributação para a qual encontrava-se legalmente impedida.

Os fatos constantes nos autos demonstram o seguinte:

A empresa foi excluída do Simples Nacional a partir de 01/01/2013, através de ato expedido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - Ato Declaratório Executivo DRF/SRD nº 680857, de 10/09/2012.

Posteriormente, novo ato de exclusão foi emitido em nome da empresa, dessa vez pelo município de Salvador/BA - Termo de Exclusão nº 870607.002.2014.

A empresa ingressou com Mandado de Segurança com a finalidade de ter declarada a nulidade do Ato Declaratório Executivo emitido com a consequente reinclusão nº Simples Nacional. Em 03/07/2013 foi negada a concessão de medida liminar, em primeira instância judicial. Em relação a essa decisão, foi apresentado Agravo de Instrumento, cujo pedido foi igualmente indeferido em 26/09/2013 (detalhamento das informações obtidas no site do TRF da 1ª Região).

Nesse mesmo mês de setembro/2013 a empresa efetuou a transferência da totalidade dos seus segurados para essa "nova empresa", denominada 'Escola Colméia Eireli', constituída em 18/07/2013 com o mesmo nome fantasia da empresa autuada, localizada nº mesmo endereço e com mesma titularidade. E essa nova empresa é optante pelo Simples Nacional desde a sua fundação.

Com a presente narrativa, resta clara a real intenção da autuada na constituição dessa nova empresa: não se submeter ao impedimento imposto pela legislação que rege o Simples Nacional.

Analisando a situação de uma maneira isolada, a constituição de uma nova empresa poderia ganhar status de licitude. Contudo, uma análise mais abrangente dos fatos que envolveram a situação apresentada não deixa qualquer dúvida que, esgotados os meios para a busca do cancelamento do ato de exclusão do Simples Nacional, a empresa buscou meios adversos para o atingimento do fim almejado. Buscou, na aparente licitude dos atos praticados, meios para manter a tributação sob o regime do Simples Nacional, mesmo sabendo-se impedida legalmente.

Os fatos narrados configuram, portanto, o abuso de direito previsto nº artigo 187 do Código Civil, como amplamente demonstrado pelo Auditor Fiscal autuante e ensejam a constituição do crédito tributário em nome do verdadeiro sujeito passivo.

Indefere-se, portanto, o requerimento formulado pela impugnante.

Ante o exposto, entendo pela improcedência deste capítulo recursal.

Da multa qualificada

No presente caso, embora a Recorrente alegue que não houve prática de sonegação, a fiscalização demonstrou a existência desta conduta dolosa de informar em GFIP que era optante pelo Simples Nacional mesmo após a prolação do ato de exclusão.

Primeiro, destaco que a multa aplicada foi capitulada no artigo 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, qualificada nos termos do artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, razão pela qual não há qualquer ilegalidade em sua aplicação.

Embora não seja matéria pacífica no âmbito do CARF, a declaração de opção de Simples Nacional por quem sabidamente não detém tal direito configura prática de dolo de sonegar quando há individualização da conduta por parte da autoridade fiscal, que comprova a utilização de meio ardil ou fraudulento para suprimir a carga fiscal incidente sobre folha de pagamentos.

A este respeito, destaca-se a ementa abaixo:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/04/2011

(...)

MULTA QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Sendo indubitoso que a empresa detinha plena ciência de não ser optante pelo Simples Nacional, a informação em GFIP da existência de tal opção não pode ser qualificada como mero equívoco, notadamente i) pela influência desta informação prestada em GFIP na geração da respectiva guia de recolhimento pelo sistema SEFIP e ii) pelo largo período de tempo em que foi prestada tal informação descabida em GFIP.

(Acórdão 2401-011.145, processo nº 10805.720578/2013-05, relator RAYD SANTANA FERREIRA, Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção, sessão de 11/05/2023, publicado em 06/06/2023)

Neste caso, tenho que houve individualização da conduta dolosa pela transferência de todos os empregados para uma nova empresa após a prolação de ato de exclusão do Simples Nacional, razão pela qual entendo pelo cabimento da penalidade.

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

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

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

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

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer da matéria relativa à exclusão do Simples Nacional, das alegações quanto à responsabilidade solidária e das alegações de inconstitucionalidade da multa aplicada e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar parcial provimento para reduzir a penalidade a 100% do valor do crédito tributário exigido.

Assinado Digitalmente

Henrique Perlatto Moura