



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.724262/2016-17
ACÓRDÃO	2202-011.666 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	YACIR PEIXOTO DA SILVA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

SIMPLES NACIONAL. AUSÊNCIA DE OPÇÃO.

A insurgência contra exclusão do Simples Nacional demanda procedimento próprio e tempestivo. A constatação de tentativas de reinclusão posteriores denotam o conhecimento do fato pelo sujeito passivo.

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.

APROVEITAMENTO DOS RECOLHIMENTOS DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA REALIZADOS NA SISTEMÁTICA DO SIMPLES NACIONAL. RACIONAL DA SÚMULA CARF Nº 76.

Os tributos recolhidos indevidamente na sistemática do Simples Nacional devem ser considerados no lançamento de ofício, conforme razões análogas consolidadas pela Súmula CARF nº 76, que contém a seguinte redação: “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”.

MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Cabe aplicação da multa de ofício proporcional qualificada 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. A modificação inserida no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, ao reduzir o percentual da multa de ofício proporcional qualificada aplicada de 150% para 100% atrai a retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, uma vez que lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto as alegações de inconstitucionalidade, ausência de prática de ato para exclusão do Simples Nacional e dos documentos apresentados e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar e dar parcial provimento para que sejam considerados os recolhimentos realizados a título de contribuição previdenciária na sistemática do Simples Nacional, bem como reduzir a multa de ofício ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Henrique Perlatto Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da reunião de julgamento os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado para exigir da parte Recorrente Contribuição Previdenciária Patronal e contribuições devidas a terceiros do período de 01/2012 a 12/2013 em razão de ter sido deliberadamente informado que a empresa estava no Simples Nacional quando esta já havia sido excluída do regime simplificado.

Após a oposição de impugnação, sobreveio o acórdão nº 09-61.056, proferido pela 5ª Turma da DRJ/JFA (fls. 459-464), que entendeu pela sua improcedência, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

SIMPLES. AUSÊNCIA DE OPÇÃO.

A insurgência contra exclusão do Simples Nacional demanda procedimento próprio e tempestivo. A constatação de tentativas de reinclusão posteriores denotam o conhecimento do fato pelo sujeito passivo.

A reiteração de tentativa de opção ao Simples demonstra pleno conhecimento de sua situação de não optante.

É vedado o aproveitamento de pagamentos irregulares a título de Simples com contribuições previdenciárias.

É vedado, em sede administrativa, o afastamento de lei ou ato normativo ao argumento de inconstitucionalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada em 26/01/2017 (fl. 472), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 21/02/2017 (fl. 474) em que:

- Pede a suspensão da exigibilidade do crédito;
- Alega que foi injusta sua exclusão do Simples Nacional pelo ato Ato Declaratório Executivo DRF/SDR Nº 222172, 22 de Agosto de 2008 e que houve ausência de notificação acerca do ato;
- Que não houve dolo ou fraude, eis que não houve explícita intenção de fraudar o fisco;
- Que os pagamentos realizados no Simples Nacional devem ser aproveitados;
- Que a multa é ilegal e confiscatória e tem função meramente punitiva;

- Há cobrança duplicada de imposto com relação ao que foi pago no Simples Nacional;
- Apresenta novos documentos que não foram apresentados em conjunto com a impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Henrique Perlatto Moura**, Relator

Conheço parcialmente do Recurso Voluntário pois é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade, mas deixo de conhecer das matérias relativas à inconstitucionalidade da multa aplicada e com relação à inexistência de prática de ato que levou à exclusão, eis que este foi objeto de procedimento próprio.

Embora requeira a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, entendo que este é um efeito automático da interposição do Recurso Voluntário, razão pela qual reste prejudicada sua análise.

Ademais, a Recorrente apresenta novas provas referentes à exclusão do Simples Nacional, mas não justifica o cabimento da juntada extemporânea nas hipóteses permissivas do artigo 16, § 4º, incisos, do Decreto 70.235, de 1972. Verifica-se que são documentos contemporâneos à apresentação da impugnação, o que leva ao indeferimento o pedido de juntada da documentação.

A lide versa sobre a regularidade do lançamento de contribuições previdenciárias e destinadas a terceiros após a Recorrente ter declarado ser optante pelo Simples Nacional reiteradamente após a exclusão.

A Recorrente alega nulidade do lançamento por não ter sido cientificada do processo de exclusão, que há *bis in idem* e deveriam ser compensados os pagamentos realizados na sistemática do Simples Nacional, que não houve prática de dolo e que a multa qualificada seria ilegal.

Nulidade do lançamento por ausência de cientificação do ato de exclusão

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 conterà 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 conterà 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

Destaca-se que no período objeto do lançamento, qual seja 01/2012 a 12/2013, a Recorrente não era optante pelo Simples Nacional, eis que em Consulta de Optantes verifica-se que esta foi excluída por ato administrativo praticado pela Receita Federal do Brasil, que passou a vigorar em 31/12/2008 até 31/12/2016.

Além disso, a Recorrente reconhece que a exclusão do Simples Nacional já havia se operado no ano de 2009, nos termos abaixo:

Não obstante, em julho de 2007 a Contribuinte, visando se enquadrar nos moldes estabelecidos pelo Simples Nacional, pediu à PGFN e à RFB um levantamento do seu passivo fiscal para que posteriormente pudesse incluí-lo no parcelamento obrigatório.

Naquela ocasião, a PGFN e a RFB indicaram apenas e tão somente o débito inscrito sob nº 50.4.05.009596-48, que fora objeto do processo administrativo nº 10580.205184/2005-95 e, diante das informações prestadas pelas ditas entidades, a Contribuinte parcelou e pagou sua dívida, razão pela qual foi incluída no Simples Nacional em 2008.

Ocorre que, no ano de 2009 a empresa foi retirada do sistema simplificado de tributação sob o argumento de que o débito de nº 50 6 06012593-52, oriundo do PAF nº 10580.204351/2006-61, não estava parcelado e por isso não estava com a sua exigibilidade suspensa, tornando-se assim causa de exclusão do regime simplificado de arrecadação. (fl. 479)

Neste particular, a matéria de defesa suscitada serviria para que a Recorrente infirmasse eventual fundamento da exclusão em processo próprio, cujos efeitos já se operaram. Inclusive, embora a Recorrente alegue que a quitação do débito e pedido de reinclusão no regime resolveria a lide, a verdade é que novo pedido de adesão só vale para as competências futuras, não operando efeitos retroativos como ocorre com o ato de exclusão.

Ademais, ainda que houvesse discussão acerca da definitividade do ato de exclusão, isso em nada obstaría o lançamento de ofício, conforme apregoa a Súmula CARF nº 77, que contém a seguinte redação:

Súmula CARF nº 77

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Dessa forma, entendo por rejeitar a nulidade suscitada.

***Bis in idem* e necessidade de aproveitar os pagamentos realizados no Simples Nacional**

A Recorrente alega que o lançamento incorreu em *bis in idem* no lançamento e que deveriam ser considerados os recolhimentos realizados na sistemática do Simples Nacional.

Primeiro, cumpre destacar que as empresas optantes pelo Simples Nacional são dispensadas do recolhimento das contribuições devidas a terceiros, como determina o artigo 13, § 3º, da Lei Complementar nº 123, de 2006:

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 3º As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam dispensadas do pagamento das demais contribuições instituídas pela União, inclusive as contribuições para as entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical, de que trata o art. 240 da Constituição Federal, e demais entidades de serviço social autônomo.

Assim, não houve recolhimento desta rubrica na sistemática do Simples Nacional, de modo que não há que se falar em *bis in idem*.

Além disso, o regime simplificado do Simples Nacional altera a regra de incidência dos tributos, que passam a recair sobre o faturamento. O ato de exclusão, por ter efeitos retroativos, implica na necessidade do lançamento de ofício da diferença devida considerando as regras aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Neste caso, embora o lançamento não seja propriamente decorrente de exclusão do Simples, mas pela incorreta indicação de que a Recorrente seria optante, entendo que o racional que levou à edição da Súmula CARF nº 76 se aplica, pois houve pagamento de contribuição previdenciária na sistemática do Simples Nacional pela mesma pessoa jurídica sujeita ao lançamento de ofício, nos termos abaixo:

Súmula CARF nº 76:

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.

Por esta razão, devem ser considerados os recolhimentos realizados anteriormente e lançada apenas a diferença, o que leva à parcial procedência deste tópico recursal.

Da multa qualificada

A Recorrente alega que a multa é ilegal e que não teria praticado nenhum ato doloso de sonegação.

Primeiro, 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.

Ademais, a fiscalização enquadrou a conduta da Recorrente como sonegação dolosa eis que esta, embora soubesse não ser optante pelo Simples Nacional, trouxe informação falsa de que era, o que levou à supressão expressiva de carga tributária no tocante à contribuição previdenciária devida e com relação às contribuições de terceiros.

Neste caso a fiscalização destacou a prática de ato de sonegação no relatório fiscal, conforme trecho abaixo:

1.1 Conforme discriminado no relatório “Discriminativo de Débito – DD”, deste ao Auto de Infração, às contribuições previdenciárias devidas, referentes às competências de 01/2012 a 12/2012, foram aplicadas a multa, de 75%, prevista no art. 35-A, da Lei 8.212/1991, na redação dada pela Medida Provisória

449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, qualificada, ou seja, duplicada para 150%, na forma do parágrafo 1º do art. 44, da Lei 9.430/1996, combinado com os arts. 72 e 71, da Lei 4.502/1964, porque a empresa auditada, com evidente intuito de fraudar a retromencionada legislação, sonegou, deliberadamente, ao preencher as GFIPs com a opção de optante pelo SIMPLES NACIONAL, justificando, assim, a aplicação da multa qualificada de 150%. (fl. 27)

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.

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 houve individualização da conduta dolosa, razão pela qual entendo pela improcedência deste capítulo recursal.

Ocorre que a legislação tributária foi alterada em 2023, com a edição da Lei nº 14.689, de 2023, que limitou o patamar das multas relativas ao lançamento de ofício, quando restar configurada conduta dolosa individualizada e comprovada, nos termos dos artigos 71 a 73, da Lei nº 4.502, de 1964.

Este entendimento foi encampado após a definição do Tema de Repercussão Geral nº 863 pelo STF, que contém a seguinte redação:

Até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário caso se verifique a reincidência definida no art. 44, § 1º-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23, observando-se, ainda, o disposto no § 1º-C do citado artigo.

Os referidos parágrafos 1º-A e 1º-C seguem abaixo:

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (...)

§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando: (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

I – não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

II – houver sentença penal de absolvição com apreciação de mérito em processo do qual decorra imputação criminal do sujeito passivo; e (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

O referido tema e dispositivos são aplicáveis ao caso concreto eis que o CTN prevê a retroatividade benigna no tocante à legislação sobre infrações, conforme se verifica no artigo 106, inciso II, alínea c, razão pela qual é possível reduzir o patamar da penalidade aplicada a 100%.

Com isso, dou parcial procedência ao Recurso Voluntário para reduzir o patamar da penalidade qualificada a 100%.

Conclusão

Ante o expostos, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário com exceção das alegações de inconstitucionalidade, ausência de prática de ato para exclusão do Simples Nacional e dos documentos apresentados e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar e dar parcial provimento para que sejam considerados os recolhimentos realizados a título de

contribuição previdenciária na sistemática do Simples Nacional e reduzir o patamar da multa qualificada a 100%.

Assinado Digitalmente

Henrique Perlatto Moura