



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.732488/2012-50
ACÓRDÃO	2201-011.931 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BASE EMPREENDIMENTOS E SERVICOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. SÚMULA CARF Nº 163.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do artigo 114, §12, inciso I da Portaria MF nº 1.634 de 2023.

SIMPLES NACIONAL. PRESTADORA DE SERVIÇOS DE ENGENHARIA. OBRIGATORIEDADE DO RECOLHIMENTO DA COTA PATRONAL PREVIDENCIÁRIA. ARTIGOS 13, INCISO VI E 18, § 5º-C, INCISO I DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123 DE 2006.

As atividades de prestação de serviços de construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada, execução de projetos e serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores, são tributadas na forma do Anexo IV da Lei Complementar nº 123 de 2006, hipótese em que não estará incluída no Simples Nacional a contribuição prevista no inciso VI do *caput* do artigo 13 da referida Lei Complementar (Contribuição Patronal Previdenciária (CPP) para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o artigo 22 da Lei nº 8.212 de 1991),

devendo ela ser recolhida segundo a legislação prevista para os demais contribuintes ou responsáveis.

TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA RECEITA FEDERAL DO BRASIL NÃO PAGOS NOS PRAZOS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA. ACRÉSCIMOS LEGAIS.

Os débitos decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora e de juros de mora calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia-SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO TRIBUTO DEVIDO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. JUROS DE MORA E MULTA DE OFÍCIO. EXIGÊNCIA.

O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do tributo devido.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa SELIC.

JURISPRUDÊNCIA. EFICÁCIA NORMATIVA.

Somente devem ser observados os entendimentos jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer em parte do recurso voluntário, por tratar de matérias estranhas ao litígio administrativo, e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

Sala de Sessões, em 5 de novembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Wilderson Botto (substituto[a] integral), Thiago Alvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Luana Esteves Freitas.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (fls. 975/992) interposto contra decisão no acórdão exarado pela 6^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE) de fls. 950/969, que julgou a impugnação procedente em parte, mantendo em parte os créditos tributários formalizados nos autos de infrações, lavrados em 18/12/2012, abaixo relacionados, acompanhados do Relatório Fiscal (fls. 62/84):

- AI – Auto de Infração – DEBCAD nº 37.379.475-4, no montante de R\$ 100.636,02, já acrescidos de juros, multa de ofício e multa de mora, referente contribuição previdenciária da empresa (fls. 03/13);
- AI – Auto de Infração – DEBCAD nº 37.379.476-2, no montante de R\$ 65.4730, 75, já acrescidos de juros, multa de ofício e multa de mora, referente contribuição previdenciária da empresa (fls. 14/30);
- AI – Auto de Infração – DEBCAD nº 37.379.477-0, no montante de R\$ 5.979,14, já acrescidos de juros, multa de ofício e multa de mora, referente contribuição previdenciária a cargo dos segurados (fls. 31/42) e
- AI – Auto de Infração – DEBCAD nº 37.379.478-9, no montante de R\$ 96.192,03, já acrescidos de juros, multa de ofício e multa de mora, referente contribuição de terceiros destinada a outras entidades e fundos (FNDE, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE) - (fls. 43/61).

Do Lançamento

Utilizo para compor o presente relatório o resumo constante no acórdão recorrido (fls. 952/953):

Trata o presente processo originalmente dos Autos de Infração de contribuição previdenciária, incidentes sobre a remuneração de empregados e contribuintes individuais, período 01/2008 a 12/2008, conforme abaixo:

- a) 37.379.475-4 e 37.379.476-2, relativo a contribuição previdenciária, parcela patronal, não declarada em GFIP e não recolhida à época própria, cujos valores importaram, respectivamente, R\$ 100.636,02e R\$ 65.473,75;
- b) 37.379.477-0, relativo a contribuição previdenciária, parcela a cargo dos segurados, não declarada em GFIP e não recolhida à época própria, no valor de R\$ 5.979,14;
- c) 37.379.478-9, relativo a obrigação destinada a outras entidades e fundos (terceiros)–FNDE, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE, não recolhida à época própria, incidente sobre a remuneração dos segurados empregados, não declaradas em GFIP, o qual importou no valor de R\$ 96.192,03.

Na fundamentação dos autos de infração de obrigação principal a autoridade fiscal relata que:

- o sujeito passivo tem por objeto social a construção de edifícios, atividades paisagísticas, atividades relacionadas a esgoto e atividades de prestação de serviços de informação;
- a empresa declarou-se nas GFIP's do período 01/2008 a 12/2010 a condição de optante pelo Simples Nacional (código 2), recolhendo à Previdência Social somente às contribuições previdenciárias descontadas dos segurados empregados e declarados na GFIP. Não obstante, o art. 18 parágrafo 5º, inciso I, da Lei Complementar nº 123 de 14.06.2006, dispõe que para as empresas de construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sobre forma de subempreitada e execução de projetos, a contribuição prevista no inciso VI do caput do art. 13 da lei complementar 123 não estaria incluída no Simples Nacional.
- utilizou-se no lançamento a alíquota de GILRAT de 3%, correspondente ao CNAE Fiscal **4120400 - Construção de Edifícios** e CNAE **45292 - Obras de outros tipos**;
- os fatos geradores de acordo com sua natureza, foram categorizados em levantamentos:
 - (...)
- formalizou-se o Termo de Sujeição Passiva Solidária nº 01, conforme inciso III, do artigo 135 do Código Tributário Nacional, pois, conforme descrito no relatório fiscal da infração, o sujeito passivo, por meio do seu representante legal (sócio administrador), declarou em GFIP no período 01/2008 a 12/2010 ser optante do Simples Nacional, recolhendo apenas a contribuição descontada dos segurados e deixando de recolher a parte patronal e a contribuição destinada a outras entidades e fundos;
- a multa foi agravada em 50%, nos termos do art. 44, § 2º, da Lei 9.430/96 pois, intimado a apresentar documentos e esclarecimentos, o contribuinte deixou de fazê-lo no prazo estabelecido;

- os documentos e relatórios anexos ao auto de infração estão descritos às fls. 81/82, entre os quais constam: planilhas referentes as diferenças que deram origem aos débitos fiscais, cópias das notas fiscais e dos contratos de prestação de serviços, os quais caracterizam as atividades realizadas pela empresa;

- diante da omissão em GFIP de fatos geradores das contribuições previdenciárias formalizou-se Representação Fiscal para Fins Penais junto ao Ministério Público Federal, em virtude da prática, em tese, do crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária, previsto no Art.337-A, inciso I do Código Penal, Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940, acrescentado pela Lei nº 99.983, de 14 de julho de 2000, objeto dos DEBCADs AI nºs 37.379.477-0, 37.379.476-2, 51.027.008-5, 51.027.010-7 e 51.027.013-1 e pelo Crime Contra Ordem Tributária, previsto na Lei 8.139/90, objeto dos DEBCADs nº 37.379.478-9 e 51.027.011-5, em virtude do não pagamento de contribuições sociais devidas a Outras Entidades (Terceiros). Formalizou-se, ainda, o Relatório de Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP), de Falsificação de Documentos Públicos, conforme Portaria nº 2439 de 21/12/2010, em função da ocorrência, em tese, do crime de falsificação, no todo ou em parte, de documento público ou alteração de documento público verdadeiro, previsto no art. 297, do Decreto-Lei 2.848 (Código Penal Brasileiro) com redação dada pela Lei 9.983, de 14/07/2000, objetos dos DEBCAD'S AI nºs 37.379.475-4, 51.027.009-3 e 51.027.012-3.

(...)

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado pessoalmente dos lançamentos em 21/12/2012 (fls. 03, 14, 31 e 43) e apresentou impugnação em 21/01/2013 (fls. 674/693), acompanhada de documentos (fls. 694/948), com os seguintes argumentos consoante resumo no acórdão (fls. 954/958):

(...)

Inconformado com os autos de infração, dos quais foi cientificado em 21/12/2012, o contribuinte apresentou impugnação em 21/01/2013, na qual alega as razões a seguir:

INOCORRÊNCIA DE DESEMPENHO DA ATIVIDADE DE CONSTRUÇÃO DE IMÓVEIS E OBRAS DE ENGENHARIA NO PERÍODO FISCALIZADO

- a questão central do lançamento repousa sobre a impossibilidade do contribuinte optar pelo SIMPLES NACIONAL. Conforme se depreende do item 1.2.1 do relatório fiscal, a motivação exclusiva da autuante para a lavratura dos autos de infração impugnados baseou-se na cláusula terceira do contrato social da autuada, consolidado em 20.05.2010, da qual consta que o objeto social da contribuinte passou a ser definido como construção de edifícios, atividades paisagísticas, atividades relacionadas a esgoto e atividades de prestação de serviços de informação". Inobstante, ainda que conste do relatório fiscal que o

lançamento ancorou-se nas notas fiscais e contratos de prestação de serviços do período fiscalizado, como referido no item 12.2 do relatório fiscal, a autuante em nenhum momento indicou em sua motivação os efetivos elementos materiais da atividade desempenhada pela autuada, capazes de comprovar a alegada condição de empresa do ramo da construção civil, engenharia ou mesmo paisagismo. Portanto, aduz a defendant:

Significa dizer, Preclaro Julgador, que não há no presente procedimento fiscal referência a uma nota fiscal emitida pela Autuada que materialize a prestação de serviço de construção civil ou obra de engenharia, ou mesmo execução de projeto de paisagismo, capaz de enquadrá-la na vedação do Inciso I, do § 5º-C, do art.18 da Lei Complementar nº 123/2006.

(...)

Disso emana que a Autuante procedeu em franco e indevido lançamento tributário por mera presunção e analogia a partir dos termos amplos e genéricos da cláusula de objeto do contrato social da Autuada, sem descer ao plano dos fatos, materializados que são nas notas fiscais emitidas e correspondentes contratos de prestação de serviços celebrados e executados pela contribuinte, elementos concretos da relação jurídico-tributária sob lume, dos quais o Fisco inarredavelmente deve se valer para a correta apuração fiscal.

- a jurisprudência do STJ, versando sobre vedações à opção pelo Simples, deixou patente que descabe ao fisco se valer de equiparações e analogias para determinar a atividade desempenhada pelo contribuinte, conforme decisões colacionadas às fl. 677;

- os contratos de prestação de serviço firmados pela autuada no período fiscalizado não tiveram por objeto os serviços indicados pela auditoria fiscal, mas prestações absolutamente distintas, conforme descrito a seguir e cujos instrumentos contratuais estão anexos à impugnação:

- contrato 539.10, firmado com a Embasa em 01.06.2010 - objeto: execução dos serviços de análise e desenho de croquis digitalizados na Unidade Regional de Feira de Santana;

- contrato 393.10 firmado com a Embasa em 23.04.2010 objeto: prestação de serviços de coletas e transportes de amostras de água e esgoto e atividades de laboratório na Unidade Regional de Feira de Santana;

- Contrato 1085.09 firmado com a Embasa em 16.12.2009 objeto: prestação de serviços de coletas e transportes de amostras de água e esgoto e atividades de laboratório e de apoio operacional;

- contrato 457.09 firmado com a Embasa em 25.05.2009 objeto: execução dos serviços de análise e desenho de croquis digitalizados na Unidade Regional de Feira de Santana;

- contrato 12/2009 firmado com Estado da Bahia em 13.04.2009 objeto: prestação de serviços de manutenção preventiva, corretiva, conservação ou reparo predial;

- contrato 253.08 firmado com a Embasa em 30.04.2008 objeto: prestação de serviços de coletas e transportes de amostras de água e esgoto e atividades de laboratório na Unidade de Negócios de Feira de Santana;

- nem mesmo o contrato de manutenção e reparo predial, firmado como Estado da Bahia, pode ser enquadrado na definição de obra de construção civil ou engenharia, na medida, como bem destacado pela jurisprudência do E. STJ mencionada, por sua realização nada foi acrescido ao solo ou subsolo do imóvel do contratante. O mesmo vale dizer quanto aos contratos de serviços de análise e desenho de croquis digitalizados. Deste modo, revelam-se absolutamente insubsistentes as autuações lavradas com base única e exclusivamente na cláusula de objeto social dos atos constitutivos da autuada, haja vista que o efetivo exercício das atividades vedadas pelo art. 18, § 5ºC, I, da LC 123/2006 somente pode ser aferido mediante provas materiais das prestações de serviços da contribuinte.

INOCORRÊNCIA DE ATIVIDADE DE CONSTRUÇÃO DE IMÓVEIS E OBRAS DE ENGENHARIA NO PERÍODO FISCALIZADO ESTABELECIMENTO DE CONSTRUÇÃO DE EDIFÍCIOS COMO OBJETO SOCIAL DA CONTRIBUINTE APENAS A PARTIR DE 20.05.2010

- apenas a partir de 20.05.2010, quando do registro de sua última consolidação contratual perante a JUCEB houve modificação do objeto social da empresa, o qual serviu de base para as autuações no período compreendido entre 11.10.2001 até a 20.05.2010. Conforme seu contrato social, a empresa dedicava-se à atividade econômica principal de locação de mão de obra, descrevendo de forma genérica o exercício de outras atividades, o que não implica que foram efetivamente exercidas. Desta forma, absolutamente insubstancial o lançamento quanto aos fatos geradores ocorridos no período de Janeiro/2008 a Maio/2010, vez que os sujeitos passivos e quer tinha no seu objeto social as atividades previstas na vedação do art.18, § 5ºC, I, da LC 123/2006, como demonstrado pelos atos constitutivos anteriores.

MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO POR PARTE DO FISCO QUANTO À ATIVIDADE DA CONTRIBUINTE OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL

- caso não admitidas a nulidade e insubsistências apontadas, ainda assim as autuações do procedimento em tela não são procedentes, haja vista a mudança de critério jurídico por parte do fisco sobre elementos da relação jurídica tributária mantida com a autuada. As atividade (*sic*) desempenhadas pela autuada são as mesmos desde 2007, declaradas à Receita Federal do Brasil quando da formalização da opção pelo regime especial do Simples Nacional. Conclui-se, assim,

que não houve erro por parte do Fisco, acerca de fatos da relação jurídica tributária da contribuinte, quando homologou a opção da Autuada pelo regime tributário especial, ano após ano.

- impossível haver revisão de ofício, vez que não houve mudança na situação fática, nos termos do art. 149 do CTN, mas mudança nos critérios jurídicos adotados pelo fisco, que somente poderia produzir efeito *ex nunc*. Traz aos autos decisões do STJ acerca da mudança de critérios pelo fisco.

ILEGALIDADE DA MULTA APLICADA POR FALTA DE DECLARAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES DA EMPRESA EM GFIP

- diante da improcedência da obrigação principal, resta mim procedentes as multas a ela vinculadas, inclusive por falta de declaração de GFIP;

ONEROSIDADE EXCESSIVA DA MULTA DE INFRAÇÃO EM PATAMAR DE 75% E AGRAVADA EM 50% OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE - CONFISCO

- a multa de 75%, agravada em 50%, é desproporcional às circunstâncias em foco, caracterizando-se confiscatória;

- caso mantida a imposição da multa de ofício no caso dos autos, ao menos deve ser reduzida ao patamar de 20%, com arrimo no quanto já pacificado pelo entendimento jurisprudencial, excluindo-se o agravamento aplicado;

IMPOSSIBILIDADE DA EXIGÊNCIA DE ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS ANTES DA NOTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE

- caso mantidas as autuações do procedimento fiscal em tela, uma vez que a contribuinte Autuada pautou sua conduta na homologação sem ressalvas de seu ato de opção pelo Simples Nacional, não há como lhe imputar a mora por eventual não recolhimento de diferença de contribuições previdenciárias agora apuradas por força de modificação do posicionamento anteriormente externado pela Administração Tributária;

- consoante decisões judiciais em que a diferença de tributo decorreria de erro de declaração do contribuinte, a constituição do crédito deve submeter-se apenas à correção monetária. Traz à colação decisão do TRF 1º Região acerca do assunto;

ILEGALIDADE DO AGRAVAMENTO DA MULTA

- há contradição entre a imposição da penalidade de agravamento da multa de ofício e a manifestação de que não houve óbice à fiscalização por parte do contribuinte, conforme descrito no item 12.5 do relatório fiscal:

“12.5. Todas as cópias de documentos fornecidas ou produzidas a partir dos originais foram espontaneamente concedidas pela empresa à Fiscalização após intimação via TIF ou ainda por solicitação verbal da Auditoria Fiscal”

- o agravamento ofende frontalmente aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade;

NULIDADE DA IMPOSIÇÃO DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA FALTA DE INTIMAÇÃO PESSOAL E ESPECÍFICA DA SÓCIA ADMINISTRADORA

- a autoridade fiscal lavrou termo de sujeição passiva solidária da sócia administradora, porém, sem intimá-la, tornando o ato nulo e insanável, maculando todos os outros subseqüentes;

ILEGALIDADE DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA IMPUTADA INOCORRÊNCIA DE CONDUTA LESIVA ENQUADRADA NO ART. 135, III, DO CTN

- inexistem elementos materiais de prova, por parte do fisco, que levem à conclusão de que a sócia administradora incorreu em qualquer uma das condutas lesivas relacionadas no caput do art. 135 do CTN, no caso, a prática de atos de gestão da sociedade com excesso de poderes, infração de lei ou afronta ao contrato social. Segundo o entendimento da autuante, a responsabilidade solidária da sócia administradora restaria estabelecida apenas pelo erro de declaração em GFIP e pela falta de recolhimento de contribuições previdenciárias patronais e de terceiros. Entretanto, não se admite a responsabilidade objetiva para a solidariedade passiva de gestores da sociedade, sendo necessária a comprovação da culpabilidade, ônus de prova esse a cargo do fisco, com o entendido pela doutrina especializada e firmado pela jurisprudência;

INEXISTÊNCIA DE PRÁTICA DE CRIMES DE SONEGAÇÃO, CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA E DE FALSIFICAÇÃO DE DOCUMENTOS PÚBLICOS DESCABIMENTO DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAS

- ainda que restem subsistentes os lançamentos, não cabem as representações fiscais para fins penais, vez que decorrentes de mero erro de declaração do contribuinte quanto à opção pelo SIMPLES NACIONAL, sem o intuito de praticar os crimes indicados pela autuante;

- ressalta a existência de culpa recíproca dos sujeitos tributários, visto que o fisco homologou o ato de opção;

DO REQUERIMENTO DE PROVA

- requer a realização de diligências nos tomadores de serviço indicados, para que informem acerca dos objetos contratados coma autuada, a fim de ficar demonstrado que não se tratam de serviços de construção de imóveis, obras de engenharia e paisagismo;

- requer expedição de ofício ao CREA-BA - Conselho Regional de Engenharia e Agronomia da Bahia, para que informe se a autuada possuía registro de ART'S (Anotações de Responsabilidade Técnica) relativas a obras de construção civil ou obras de engenharia no período de janeiro/2008 a dezembro/2010;

- requer a produção de todos os meios de prova admitidos pelo direito, em especial àquelas produzidas por meio de diligências.

(...)

Da Decisão da DRJ

A 6^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE), em sessão de 09 de outubro de 2013, no acórdão nº 08-27.161 (fls. 950/969), julgou a impugnação procedente em parte, para (fl. 969):

- excluir a sócia RENILZA GUEDES DE SOUZA CRUZ, CPF 249.960.84553, do pólo passivo da obrigação tributária;
- excluir o agravamento da multa, reduzindo a multa de ofício de 112,5% para 75%;
- excluir a qualificação da multa, reduzindo a multa de ofício de 150% para 75% e
- manter o crédito tributário e a penalidade aplicada quanto as demais matérias.

Consta do acórdão a informação de que “foi deixado de recorrer de ofício, em virtude de o crédito tributário exonerado ser inferior ao limite de alçada previsto no Decreto nº 70.235/72, artigo 34, I, c/c artigo 1º da Portaria do Ministro da Fazenda nº 3, de 07/01/2008” (fl. 951).

Segue abaixo reproduzida a ementa do acórdão (fl. 950/951):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ALEGAÇÃO DE MULTA COM EFEITO CONFISCATÓRIO. INAFASTABILIDADE DE NORMA TRIBUTÁRIA PELO ÓRGÃO JULGADOR.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de constitucionalidade.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL. EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES, PRESTADORA DE SERVIÇOS DE ENGENHARIA.

A Contribuição Patronal Previdenciária - CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, prevista no art. 13, VI, da Lei Complementar 123/2006, não abrange a microempresa e a empresa de pequeno porte que se dedique às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º I do art. 18 desta Lei Complementar, a qual será regulada pela legislação aplicável às empresas em geral.

MULTA AGRAVADA. INAPLICABILIDADE.

O agravamento da multa na forma do art. 44, § 2º, a Lei 9.430/96 é medida excepcional, devendo ficar comprovado de forma inequívoca o embargo à fiscalização. Demonstrado que o lançamento tem por base documentos fornecidos espontaneamente pelo próprio sujeito passivo, deve-se desagravar a multa.

AUTO DE INFRAÇÃO. SOLIDARIEDADE PASSIVA DO SÓCIO.

Para aplicação do art. 135 do CTN, torna-se necessária a perfeita configuração da atuação de diretores, gerentes e representantes com excesso de poderes, a fim de provar que os atos praticados foram contrários aos interesses da pessoa jurídica, sob pena de não ser possível a imputação da responsabilidade patrimonial aos dirigentes.

MULTA QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE.

A qualificação da multa, majorando em 100% a multa de ofício, é medida excepcional, devendo o (*sic*) existência de sonegação, fraude ou conluio ser demonstrada de forma inequívoca. A penalidade aplicável à conduta de prestar informação inexata já está prevista no art. 44, I, da Lei 9.430/96, para a qual incide a multa de 75%.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do Recurso Voluntário

O contribuinte tomou ciência do acórdão em 25/07/2014 (AR de fl. 973) e interpôs recurso voluntário em 26/08/2014 (fls. 975/992), com os argumentos sintetizados nos tópicos abaixo:

I - SÍNTESE DA DEMANDA E DO ACÓRDÃO RECORRIDO

II. DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA — NEGATIVA, SEM MOTIVAÇÃO ESPECÍFICA, DE PRODUÇÃO DE PROVA (DILIGÊNCIA) FORMAL E DEVIDAMENTE REQUERIDA NOS MOLDES DO DECRETO N° 70.235/72 — NULIDADE ABSOLUTA DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA E EFETIVO PREJUÍZO À CONTRIBUINTE RECORRENTE

III. INOCORRÊNCIA DE DESEMPENHO DA ATIVIDADE DE CONSTRUÇÃO DE IMÓVEIS E OBRAS DE ENGENHARIA NO PERÍODO FISCALIZADO — ABSOLUTA FALTA DE COMPROVAÇÃO FÁTICA POR PARTE DA AUTUANTE A PARTIR DAS NOTAS FISCAIS E CONTRATOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DO PERÍODO SOB DISCUSSÃO — NÃO ENQUADRAMENTO DA CONTRIBUINTE NA VEDAÇÃO DO INCISO I, DO § 5-C DO ART. 18 DA LEI COMPLEMENTAR 123/2006

IV. DA CONFIGURAÇÃO DE MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO POR PARTE DO FISCO QUANTO À ATIVIDADE DA CONTRIBUINTE OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL — OPÇÃO FIRMADA EM 01.07.2007 MEDIANTE A DECLARAÇÃO PRESTADA COM BASE NO CONTRATO SOCIAL E ALTERAÇÕES EXISTENTE ATÉ AQUELE MOMENTO — HOMOLOGAÇÃO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL A PARTIR DO CONHECIMENTO DOS TERMOS DO OBJETO SOCIAL DOS ATOS CONSTITUÍVOS (*sic*) DA CONTRIBUINTE — EFICÁCIA *EX NUNC* DA NOVEL SITUAÇÃO JURÍDICA ATRIBUÍDA À AUTUADA SOBRE O MESMO ESTADO DE FATO JÁ CONHECIDO PELO FISCO

V. ILEGALIDADE DA MULTA APLICADA POR FALTA DE DECLARAÇÃO DOS FATOS GERADORES EM GFIP (ITEM 8), DA SUA QUALIFICAÇÃO (ITEM 10) E DA MULTA OMISSÃO EM GFIP (ITEM 11.1)— DECORRÊNCIA LÓGICA DA INSUBSTÊNCIA DA AUTUAÇÃO OU AO MENOS DA EFICÁCIA EX NUNC DA MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO PROMOVIDA

VI. DA IMPOSSIBILIDADE DA EXIGÊNCIA DE ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS ANTES DA NOTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE — ERRO NO ATO DE OPÇÃO AO SIMPLES NACIONAL QUE NÃO REPRESENTA CONDUTA LESIVA POR PARTE DO IMPUGNANTE — NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA POR FALTA DE MOTIVAÇÃO ESPECÍFICA QUANTO A ESSE PONTO DA DEMANDA

VII. CONCLUSÃO E REQUERIMENTO

Por tudo o quanto exposto, requer sejam acolhidas as razões do presente recurso, para que, em sede de segunda instância, seja decretada a nulidade do julgamento por força de cerceamento do direito de defesa quanto à prova, ou para que seja reconhecida a insubstência do auto de infração para reconhecer a inocorrência de descumprimento das obrigações tributárias principais e acessórias e extinguir os créditos tributários lançados ou ainda para que seja decretada a ilegalidade da incidência de acréscimos moratórios antes da notificação da contribuinte, devido à culpa recíproca.

Em sessão de 04/10/2023, por meio da Resolução 2201-000.574, este colegiado, com composição diferente da atual, resolveu pela conversão do julgamento em diligência, com o objetivo de a unidade de origem prestar os esclarecimentos abaixo solicitados, acompanhados da documentação comprobatória correspondente (fls. 1.005/1.013):

- (i) Se houve a expedição do Ato Declaratório de Exclusão do Simples.
- (ii) Se desse ato foi cientificado o contribuinte e oportunizado prazo para sua defesa e
- (iii) Informar o motivo pelo qual a empresa continuou como optante do Simples Nacional até 31/12/2014, conforme se extrai da tela acima reproduzida, mesmo após a constatação quando do procedimento de fiscalização realizado no ano-calendário de 2012 da vedação da atividade desenvolvida pela referida empresa para permanecer na condição de Simples.

A unidade de origem prestou os esclarecimentos solicitados, constantes no termo de Informação Fiscal – Diligência (fls. 1.018/1.020), do qual foi encaminhada cópia para ciência do contribuinte.

Tendo em vista o retorno do Aviso de Recebimento (AR) com a informação prestada pelos Correios, assinalado como motivo da devolução “Mudou-se” (fl. 1.023), foi expedido o Edital Eletrônico 024219079, publicado em 21/03/2024 (fl. 1.024).

Por meio do Despacho de Encaminhamento exarado em 18/04/2024, o processo foi remetido ao CARF para seguimento do julgamento (fl. 1.026).

É o relatório.

VOTO

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

PRELIMINAR

Nulidade da Decisão Recorrida por Cerceamento do Direito de Defesa. Negativa Imotivada de Produção de Prova (Diligência).

O Recorrente suscita a nulidade da decisão de primeira instância sob o fundamento de cerceamento do direito de defesa ante a negativa imotivada de realização de diligência nos moldes do Decreto nº 70.235 de 1972.

Sobre o pedido formulado, convém reproduzir o seguinte excerto da decisão recorrida (fls. 958/959):

(...)

DO REQUERIMENTO DE PROVA E DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

A impugnante requer a realização de diligências nos tomadores de serviço indicados, para que informem acerca dos objetos contratados com a autuada, expedição de ofício ao CREA-BA para verificar a existência de registro ART'S (Anotações de Responsabilidade Técnica) relativas a obras de construção civil ou obras de engenharia no período de janeiro/2008 a dezembro/2010. Por fim, requer de forma genérica, a produção de produção de todos os meios de prova admitidos pelo direito.

Em relação ao pedido de produção posterior de provas, deve-se destacar que a impugnação deve vir acompanhada de todas as provas e documentos em que se fundamentar, ressalvados os casos previstos no art.15, § 4º, do Decreto 70.235/72:

Art.15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

(...) § 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

No caso, não se justifica a apresentação de provas em momentos futuro, vez que não presentes as razões previstas no art.15, § 4º, do Decreto 70.235/72.

Quanto ao pedido de diligência, apesar de formulado em conformidade com os requisitos previstos no Decreto 70.235/72, considero-o prescindível para o deslinde da controvérsia, vez que os documentos probatórios trazidos aos autos são suficientes para o julgamento do litígio.

(...)

Da reprodução acima extrai-se que a autoridade julgadora de primeira instância considerou prescindível a realização de diligência requerida pelo contribuinte, considerando que os documentos trazidos pelo mesmo seriam suficientes para o julgamento do litígio. Aliás, nesse sentido, dispõem os artigos 18 e 29 do referido Decreto nº 70.235 de 1972, abaixo transcritos:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, *in fine*. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Assim, ao contrário do que foi alegado pelo contribuinte, houve sim motivação pelo indeferimento da diligência solicitada, sendo este baseado no próprio Decreto nº 70.235 de 1972, que facilita ao julgador indeferi-las, quando considerá-las prescindíveis à solução do litígio instaurado.

Ademais, nos termos da Súmula CARF nº 163, abaixo reproduzida, de observância obrigatória por parte de seus membros, nos termos do artigo 123, § 4º do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023, não se configura cerceamento de defesa o indeferimento fundamentado de requerimento de diligência:

Súmula CARF nº 163

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

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (**Vinculante**, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Em vista dessas considerações, por não haver qualquer nulidade a ser reconhecida, não devem ser acolhidos os argumentos do Recorrente neste tópico.

MÉRITO

As questões meritórias giram em torno dos seguintes pontos: (i) inocorrência de desempenho de atividade de construção civil; (ii) mudança de critério jurídico quanto a atividade do contribuinte optante pelo Simples Nacional; (iii) impossibilidade da exigência de acréscimos moratórios antes da notificação do contribuinte — erro no ato de opção ao Simples Nacional — culpa recíproca e (iv) ilegalidade da multa aplicada por falta de declaração dos fatos geradores em GFIP.

O argumento da ilegalidade da multa aplicada por falta de declaração dos fatos geradores em GFIP (CFL 78), não será conhecido neste processo por se tratar de matéria afeta ao processo nº 10580.732.491/2012-73.

Da Alegação de Inocorrência de Desempenho de Atividade de Construção Civil.

Em síntese, o Recorrente alega que, uma vez que a Autuante baseou seu procedimento fiscal e correspondentes autuações, única e exclusivamente na assertiva de que o contribuinte estaria enquadrado na vedação do artigo 18, § 5º-C, I, da LC 123/2006, que por força de seu objeto social prevê as construção de edifícios e atividades paisagísticas, os lançamentos tributários em questão restam absolutamente insubstinentes quanto aos fatos geradores contidos no período de Janeiro/2008 a Maio/2010, época em que o contribuinte sequer tinha as referidas atividades constantes do rol de seu objeto social, como demonstrado pelos atos constitutivos anteriores.

De acordo com cópias das Alterações Contratuais constantes nos presentes autos, no período objeto dos lançamentos ora combatidos (01/01/2008 a 31/12/2008), constituíam o objeto social da empresa, constante na Cláusula Primeira da Alteração e Consolidação Contratual de 16/05/2006 (fls. 102/105), uma vez que as Alterações Contratuais efetuadas em 13/02/2007 (fl. 106), em 05/06/2008 (fls. 108/109) e em 30/06/2009 (fls. 110/111), mantiveram inalterado o objeto social daquela, nos seguintes termos:

(...)

CLÁUSULA PRIMEIRA – o objetivo social passará a ser:

- Serviços técnicos de engenharia
- Atividades de limpeza em imóveis

- Manutenção e reparação de tanques, reservatório metálicos e caldeiras para aquecimento central
- Desenvolvimento de software sob encomenda e outras consultoria em software
- Manutenção e reparação de máquinas e aparelhos de refrigeração e ventilação para uso industrial e comercial
- Instalação e manutenção elétrica em edificações
- Manutenção e reparação de motores elétricos
- Instalação, manutenção e reparação de elevadores, escadas e esteiras rolantes – exceto de fabricação própria
- Mercearia e armazéns varejista
- Comércio varejista de hortifrutigranjeiros
- Seleção e agenciamento de mão-de-obra
- Serviços de jardinagem inclusive plantio de gramado
- Obras de urbanização e paisagismo
- Intermediação de energia elétrica produzida por terceiros
- Corretagem e agentes de energia elétrica produzidas por terceiro serviços de medição de consumo de energia elétrica, gás e água.
- (...)

Já para o período compreendido de 22/04/2010 a 31/12/2010, com a Alteração Contratual datada de 22/04/2010, registrada na Junta Comercial do Estado da Bahia em 20/05/2010¹ (fls. 114/117), passou a ser o seguinte objetivo social da empresa:

(...)

¹ LEI Nº 8.934, DE 18 DE NOVEMBRO DE 1994. Dispõe sobre o Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins e dá outras providências.

Art. 32. O registro comprehende:

(...)

II - O arquivamento:

a) dos documentos relativos à constituição, alteração, dissolução e extinção de firmas mercantis individuais, sociedades mercantis e cooperativas;

b) dos atos relativos a consórcio e grupo de sociedade de que trata a Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976;

c) dos atos concernentes a empresas mercantis estrangeiras autorizadas a funcionar no Brasil;

d) das declarações de microempresa;

e) de atos ou documentos que, por determinação legal, sejam atribuídos ao Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins ou daqueles que possam interessar ao empresário e às empresas mercantis;

(...)

Art. 36. Os documentos referidos no inciso II do art. 32 deverão ser apresentados a arquivamento na junta, dentro de 30 (trinta) dias contados de sua assinatura, a cuja data retroagirão os efeitos do arquivamento; fora desse prazo, o arquivamento só terá eficácia a partir do despacho que o conceder.

CLÁUSULA SEGUNDA – O objetivo social passará a ser: CONSTRUÇÃO DE EDIFÍCIOS, ATIVIDADES PAISAGISTÍCAS, ATIVIDADES RELACIONADAS A ESGOTO E ATIVIDADES DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE INFORMAÇÃO.

(...)

Depreende-se da reprodução acima, ainda que a atividade específica de “construção de edifícios” tenha sido incluída apenas em 20/05/2010, no período objeto do lançamento (01/01/2008 a 31/12/2008) a empresa desempenhava, dentre outras, atividades relacionadas no inciso I, § 5º-C do artigo 18 da Lei Complementar nº 123 de 2006 (construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada, execução de projetos e serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores), que remetem à necessidade de recolhimento da contribuição patronal segundo a legislação prevista para os demais contribuintes ou responsáveis.

Corroboram ainda, com tal assertiva, os seguintes fatos narrados pela autoridade julgadora de primeira instância: (i) ainda que nem todas as atividades exercidas pelo contribuinte tenham sido de construção civil, restou caracterizado em diversas notas fiscais emitidas pelo sujeito passivo a prestação de serviços decorrentes de atividades de construção, reforma ou ampliação e (ii) ter a empresa alterado o CNAE, em 29/12/2006, para códigos relacionados a obras de engenharia e construção civil, conforme se extrai do excerto da decisão abaixo reproduzido (fl. 963):

(...)

INOCORRÊNCIA DE ATIVIDADE DE CONSTRUÇÃO DE IMÓVEIS E OBRAS DE ENGENHARIA NO PERÍODO FISCALIZADO - ESTABELECIMENTO DE CONSTRUÇÃO DE EDIFÍCIOS COMO OBJETO SOCIAL DA CONTRIBUINTE APENAS A PARTIR DE 20.05.2010

Aduz a impugnante que apenas a partir de 20.05.2010, quando do registro de sua última consolidação contratual perante a JUCEB, houve modificação do objeto social da empresa, a qual serviu de base para autuações no período compreendido entre 11.10.2001 até a (sic) 20.05.2010. Conforme seu contrato social, a empresa dedicava-se à atividade econômica principal de locação de mão de obra, descrevendo de forma genérica o exercício de outras atividades, o que não implica que foram efetivamente exercidas. Conclui que insubsistente o lançamento quanto aos fatos geradores ocorridos no período de Janeiro/2008 a Maio/2010.

No cadastro da pessoa jurídica perante a Receita Federal do Brasil o contribuinte alterou em 29/12/2006 os códigos de CNAE para: 4529299 (outras obras de engenharia), CNAE 2.0, 4299599 (outras obras de engenharia civil). Em 20/05/2010, promoveu nova alteração, informando o CNAE 4120400 (outras obras de construção civil).

Portanto, incorreta a alegação de que sua atividade principal consistia na prestação de serviços, pois o próprio contribuinte informara ao fisco dedicar-se às atividades de obras em engenharia em 29/12/2006, o que compreende o período fiscalizado.

Além do enquadramento do próprio contribuinte, restou demonstrado materialmente, por meio das notas fiscais e contratos, que este exercia as atividades de construção civil. Portanto, qualquer que seja o período fiscalizado, o contribuinte exercia atividade que excluía a contribuição previdenciária patronal do SIMPLES.

(...)

Restou comprovado nos autos que no período fiscalizado o contribuinte exercia a atividade de construção civil, atividade esta que, segundo disposição contida no artigo 18, § 5º-C, I da Lei Complementar nº 123 de 2006², não inclui no recolhimento do Simples Nacional a Contribuição Patronal Previdenciária (CPP) para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o artigo 22 da Lei nº 8.212 de 1991, consoante teor do artigo 13, VI da referida Lei Complementar nº 123 de 2006. Tal situação foi ratificada pela unidade de origem em resposta à diligência proposta por este Colegiado.

Do exposto, por serem insubstinentes os argumentos do Recorrente, não há reparos no lançamento e nem no acordo recorrido.

Da Mudança de Critério Jurídico quanto a Atividade do Contribuinte Optante pelo Simples Nacional e Impossibilidade da Exigência de Acréscimos Moratórios antes da Notificação do Contribuinte. Erro no Ato de Opção ao Simples Nacional. Culpa Recíproca.

O Recorrente relata que não há erro de fato que justifique a revisão de ofício dos lançamentos das contribuições previdenciárias devidas e recolhidas pela Autuada até o momento nos moldes do Simples Nacional.

Afirma que os elementos materiais da atividade desempenhada pelo ora Recorrente são os mesmos que há muito, nos idos de 2007, foram declarados à Receita Federal do

² Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional será determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes das tabelas dos Anexos I a V desta Lei Complementar, sobre a base de cálculo de que trata o § 3º deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3º. (Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016) Produção de efeito

(...)

§ 5º-C Sem prejuízo do disposto no § 1º do art. 17 desta Lei Complementar, as atividades de prestação de serviços seguintes serão tributadas na forma do Anexo IV desta Lei Complementar, hipótese em que não estará incluída no Simples Nacional a contribuição prevista no inciso VI do caput do art. 13 desta Lei Complementar, devendo ela ser recolhida segundo a legislação prevista para os demais contribuintes ou responsáveis:

I - construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada, execução de projetos e serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores;

(...)

Brasil quando da formalização da opção pelo regime especial do Simples Nacional, do que decorre que não houve erro por parte do Fisco, acerca de fatos da relação jurídica tributária da contribuinte, quando homologou a opção da Autuada pelo regime tributário especial, ano após ano.

Relata que somente se a Auditora autuante declinasse nos fundamentos de sua ação fiscal, os elementos fáticos que deixaram de ser apreciados pelos prepostos da Receita Federal do Brasil anteriormente quando da opção pelo Simples Nacional é que se poderia cogitar da lavratura dos presentes autos de infração, sob pena de flagrante manejo ilegal do instituto jurídico da revisão de lançamento tributário.

Diante disso, a referida mudança de critério jurídico perpetrada somente pode produzir efeitos *ex nunc* sobre a relação jurídica tributária em questão, ou seja, enquanto ato da Administração Tributária apenas possui eficácia para os fatos geradores futuros, não podendo servir de fundamento para revisar lançamentos tributários já efetuados, como pretende equivocadamente fazer a Autuante.

Defende que em caso de manutenção das autuações não pode ser-lhe atribuída culpa exclusiva ante a mora no recolhimento das diferenças de tributos apuradas.

Aduz que a eventual diferença apurada decorreu de erro em seu enquadramento nas normas do Simples Nacional (particularmente na vedação do Inciso I, do § 5º-C, do artigo 18 da Lei Complementar nº 123/2006), o qual foi reiteradamente corroborado pelo próprio Fisco que homologou, sem qualquer restrição, o ato de opção da Autuada pelo regime tributário especial a partir do pleno conhecimento do seu objeto social e assim se manteve até o presente procedimento fiscal.

Esclarece que tais circunstâncias induzem não apenas a ausência de conduta lesiva por parte da Recorrente, como também a configuração de culpa recíproca entre os sujeitos tributários que afasta a mora do contribuinte e, por consequência, exclui os encargos moratórios (multa de mora e juros moratórios), mantendo sobre os créditos lançamentos apenas a correção monetária.

Afirma que, não obstante a arguição formal e expressa do referido ponto da demanda, depreende-se que a Turma de Julgamento de primeira instância deixou de motivar direta e especificamente o seu *decisum* quanto à referida questão, contornando o ponto nevrágico em foco e se limitando a declinar que a jurisprudência de TRF colacionada pelo ora Recorrente não produz eficácia *erga omnes* e por isso não deveria ser considerada no julgamento do presente caso.

Entende que também nesse ponto o julgamento de primeira instância incorreu em nulidade absoluta, haja vista que efetivamente desmotivado. Porém, acerca desse aspecto, exclusivamente jurídico da demanda a omissão no julgamento pode ser sanada por este E. Conselho sem que isso configure supressão de instância.

A autoridade julgadora de primeira instância rechaçou os argumentos do Recorrente, conforme se depreende do excerto abaixo reproduzido. Por não merecerem qualquer reparo e por concordar com os fundamentos adotados, utilizo-os como razões de decidir neste tópico, tendo em vista o teor do artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023 (fls. 963/965):

(...)

MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO POR PARTE DO FISCO QUANTO À ATIVIDADE DA CONTRIBUINTE OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL

Alega a impugnante que as atividades desempenhadas pela autuada são as mesmos (*sic*) desde 2007, declaradas à Receita Federal do Brasil quando da formalização da opção pelo regime especial do Simples Nacional. O contribuinte sempre prestou as mesmas informações ao fisco e este entendeu que existia o perfeito cumprimento das obrigações tributárias. Com a autuação ora impugnada, caracterizou-se mudança nos critérios jurídicos adotados pelo fisco. Inobstante, não havendo mudança na situação fática prevista no art. 149 do CTN, a mudança de critério somente poderia produzir efeitos *ex nunc*.

O argumento de mudança de critério jurídico do fisco esposado pela impugnante fundamenta-se no art. 149 do CTN, que trata dos casos de revisão de ofício do lançamento pela autoridade administrativa. Ocorre que não há revisão de auto de infração lavrado em momento ulterior, mas lançamento primário, efetuado antes de atingido o prazo decadencial.

Não há, no caso concreto, mudança de interpretação do fisco sobre fatos por ele conhecidos. A declaração do contribuinte na condição de optante pelo SIMPLES não implica aceitação tácita do fisco. O que ocorreu, de fato, foi a prestação de informações ao fisco, que, conhecendo seu teor, identificou que a contribuição previdenciária fora recolhida a menor, vez que não abrangida SIMPLES NACIONAL. Não houve, em momento algum, mudança de critérios jurídicos por parte do fisco.

Acrescente-se que não houve rejeição da opção do contribuinte pelo SIMPLES NACIONAL, mas apenas exigiu-se no lançamento a contribuição previdenciária patronal a cargo da empresa, nos termos do art. 18, § 5º-C, I, da LC 123/2006, vez que o sujeito passivo deveria recolhê-la de acordo com a legislação aplicável as empresas (*sic*) em geral.

(...)

IMPOSSIBILIDADE DA EXIGÊNCIA DE ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS ANTES DA NOTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE

Requer a impugnante a não imposição de acréscimos moratórios, visto que a opção pelo SIMPLES fora aceita sem ressalvas pelo fisco. Colaciona decisão do TRF 1^ª Região acerca do assunto.

Em que pese as decisões acerca das questões tributárias pelos tribunais judiciais, a decisão colacionada pela impugnante não produz efeito *erga omnes*, mas apenas para o caso concreto.

Conforme tratado anteriormente, a prestação de informações do contribuinte por meio de declarações instituídas pelo fisco não tem o condão de afastar a imposição de multa e penalidade, quando verificado que estavam incorretas ou que deixou-se de recolher os tributos devidos.

(...)

Em suma, extrai-se em conclusão da reprodução acima que, no caso concreto, **não houve**: (i) mudança de interpretação do fisco sobre fatos por ele conhecidos, mas sim a constatação de que a contribuição previdenciária fora recolhida a menor, vez que não abrangida SIMPLES NACIONAL e (ii) rejeição da opção do contribuinte pelo SIMPLES NACIONAL, mas apenas exigiu-se no lançamento a contribuição previdenciária patronal a cargo da empresa, nos termos do artigo 18, § 5º-C, I da LC 123/2006, vez que o sujeito passivo deveria recolhê-la de acordo com a legislação aplicável as empresas em geral.

Do exposto, não se vislumbra qualquer nulidade do acórdão recorrido, conforme aduzido pelo Recorrente, tendo em vista que a autoridade julgadora de primeira instância, ao afastar os argumentos do contribuinte, justificou que não houve a mudança de critério jurídico pelo fisco, decorrendo o lançamento da aplicação do texto legal (artigo 18, § 5º-C da LC nº 123 de 2006).

Nos termos do disposto no artigo 142 da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (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.

Oportuno lembrar que a decisão recorrida afastou o agravamento e a qualificação das multas de ofício lançadas.

A incidência de multa de mora e dos juros de mora sobre as contribuições sociais não pagas nos prazos previstos na legislação, bem como a incidência de multa nos casos de lançamento de ofício estão previstas nos artigos 35 e 35-A da Lei nº 8.212 de 1991:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas *a*, *b* e *c* do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em

legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Estabelece o artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996 que, em se tratando de lançamento de ofício, será aplicada multa de 75% 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.

Os juros são calculados sobre o tributo não pago no prazo legal, a título de ressarcir o Estado pela não disponibilidade do recurso, de modo não ter cabimento a alegação do Recorrente de que os juros somente devem ser aplicados a partir da data de constituição do crédito pelo lançamento.

A obrigação tributária surge com a ocorrência do fato gerador e, portanto, a partir de então, o sujeito passivo passa a ser devedor tributário, devendo fazer o recolhimento na data do vencimento do débito, conforme estipulado pela legislação.

Na hipótese do inadimplemento, obviamente, os juros de mora devem incidir sobre o principal, desde a data do vencimento da obrigação, mais especificamente, a partir do mês subsequente ao vencimento, conforme dispõe o parágrafo 3º do artigo 61 da Lei 9.430 de 1996.

Saliente-se que o crédito tributário abrange, além do principal, a multa pelo descumprimento a destempo da obrigação tributária e os juros moratórios, que visam ressarcir o Estado pela não disponibilidade de recursos financeiros causada pelo inadimplemento da obrigação tributária, e a sua constituição pelo lançamento visa possibilitar a cobrança de montante que não foi pago na época própria.

No caso em apreço, como o Recorrente não logrou comprovar a improcedência do lançamento, tanto a multa como os juros incidentes sobre os valores originais das contribuições lançadas, também, devem ser mantidos, conforme consta no lançamento.

Logo, não merece reparo o acórdão recorrido.

Jurisprudência e Decisões Administrativas.

Oportuno deixar consignado que no que concerne à interpretação da legislação e ao entendimento jurisprudencial, nos termos do artigo 100 do Código Tributário Nacional (CTN), somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso.

No âmbito administrativo cabe ao Conselheiro do CARF observar no julgamento dos recursos as súmulas aprovadas pelas Turmas e pelo Pleno da CSRF e as decisões definitivas

proferidas pelo STF e STJ, após o trânsito em julgado do recurso afetado para julgamento como representativo da controvérsia, consoante disposição contida no artigo 99 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em não conhecer em parte do recurso voluntário por este tratar de temas estranhos ao litígio instaurado nos presentes autos e na parte conhecida em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Débora Fófano dos Santos