



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº**

10665.721659/2012-85

**Recurso nº**

Voluntário

**Acórdão nº**

**2401-003.677 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**

**Sessão de**

9 de setembro de 2014

**Matéria**

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - EMPRESA EXCLUÍDA DO SIMPLES

**Recorrente**

COLEGIO DEL REY LTDA

**Recorrida**

FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2008

A empresa, ao ser excluída do Simples, sujeita-se ao recolhimentos das contribuições previdenciárias e para outras entidades ou fundos na sistemática aplicável às empresas em geral, a partir da data da produção de efeitos do Ato de Declaratório de Exclusão.

**OMISSÃO DE FATOS GERADORES NA DECLARAÇÃO DE GFIP. INFRAÇÃO**

Apresentar a GFIP sem a totalidade dos fatos geradores de contribuição previdenciária caracteriza infração à legislação previdenciária, por descumprimento de obrigação acessória.

**PAGAMENTOS DE REMUNERAÇÃO A PROFESSORES. OCORRÊNCIA DOS ELEMENTOS CARACTERIZADORES DA RELAÇÃO DE EMPREGO. EXIGÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOBRE REMUNERAÇÃO PAGA A SEGURADO EMPREGADO.**

O fisco, ao constatar a ocorrência de pagamentos a pessoas físicas para exercício do magistério, com a presença dos elementos caracterizadores da relação empregatícia, deve exigir as contribuições sociais decorrente do enquadramento desses trabalhadores como segurados empregados.

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2008

**CONTRIBUIÇÕES PARA OUTRAS ENTIDADES OU FUNDOS. COMPETÊNCIA DA RFB.**

A Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB detêm competência para arrecadar, fiscalizar e cobrar as contribuições destinadas a outras entidades ou fundos.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2008

LANÇAMENTO QUE CONTEMPLE A DESCRIÇÃO DOS FATOS GERADORES, A QUANTIFICAÇÃO DA BASE TRIBUTÁVEL E OS FUNDAMENTOS LEGAIS DO DÉBITO. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA OU DE FALTA DE MOTIVAÇÃO.

O fisco, ao narrar os fatos geradores e as circunstâncias de sua ocorrência, a base tributável e a fundamentação legal do lançamento, fornece ao sujeito passivo todos os elementos necessários ao exercício da ampla defesa, não havendo o que se falar em prejuízo ao direito de defesa ou falta de motivação do ato, mormente quando os termos da impugnação permitem concluir que houve a prefeita compreensão do lançamento pelo autuado.

ERRO NA NUMERAÇÃO DAS FOLHAS DO PROCESSO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não se verificou no processo em tela a alegada incorreção na numeração das folhas. Todavia, mesmo que esse fato tivesse ocorrido, não seria motivo a nulificar as lavraturas.

CIENTIFICAÇÃO VIA POSTAL. MENÇÃO AO CONTEÚDO DA REMESSA. PREJUÍZO AO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Se o fisco remeteu por via postal as lavraturas, indicando a composição de cada um dos processos de débito, não há de se acolher a tese de cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, mormente quando se percebe que foram enviadas todas as peças necessárias a perfeita compreensão dos lançamentos.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) afastar a preliminar de nulidade do lançamento; e II) no mérito, negar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Carolina Wanderley Landim e Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## Relatório

Trata-se de retorno de processo após cumprimento de diligência determinada pela Resolução n. 2401-000.355, de 14/04/2014. O objeto da diligência requerida foi obter informações sobre o trâmite do Processo n. 10665.721212/2012-14, o qual se refere à Representação Administrativa para exclusão da empresa acima do Regime Especial de Arrecadação de Tributos e Contribuições Devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional).

O processo de exclusão do Simples foi apensado ao que ora se aprecia e, da sua análise é possível concluir que, ao contrário do que ficou expresso na resolução, inexistiu recurso administrativo ao CARF para contestar a exclusão da empresa do regime simplificado.

Nos termos da fl. 34 do Processo n. 10665.721212/2012-14 consta Termo de Revelia, assim lavrado:

*PROCESSO: 10665-721212/2012-14*

*INTERESSADO: Colégio Del Rey Ltda*

### **TERMO DE REVELIA**

*Transcorrido o prazo regulamentar, e não tendo o contribuinte apresentado impugnação em relação ao Ato Declaratório Executivo DRF/DIV nº 27, de 15 de junho de 2012, cuja ciência foi dada em 16/07/2012, declaro-o revel, conforme prescrito no Decreto n.º 70.235/72, artigo 21.*

Prestados esses esclarecimentos pela Delegacia de origem, passo ao relatório do processo incluído na presente pauta:

Trata-se de recurso interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão n.º 04-33.578 de lavra da 3.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em Campo Grande (MS), que julgou improcedente a impugnação apresentada para desconstituir os seguintes Autos de Infração – AI:

- a) AI n.º 37.372.6384: exigência de contribuições patronais para a Seguridade Social, inclusive aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho;
- b) AI n.º 37.372.6392: contribuição dos segurados empregados;
- c) AI n.º 37.372.6406: contribuições para outras entidades ou fundos;
- d) AI n.º 37.372.6376: aplicação de multa em razão da entrega da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP com omissões e incorreções.

Conforme o relato da fiscalização, a empresa foi excluída do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/07/2007, por ter desenvolvido atividade vedada pelo regime simplificado de tributação.

Afirma-se que, em decorrência da opção indevida, o sujeito passivo deixou de recolher as contribuições patronais para a Seguridade Social e para os terceiros, deixando também de declará-las na GFIP.

Além das remunerações declaradas na GFIP, foram também apuradas contribuições sobre pagamentos efetuados a professores que laboravam sem a devida anotação na Carteira de Trabalho.

A multa, ressalta-se no relatório fiscal, foi imposta levando-se em consideração as alterações promovidas pela Lei n.º 11.941/2009, optando-se pelo valor mais favorável ao sujeito passivo, quando se comparou a multa aplicada com base na legislação vigente no momento da ocorrência dos fatos geradores e aquela calculada com esteio na norma atual.

Para as competências 12 e 13/2008 a multa foi aplicada no patamar de 150% das contribuições não recolhidas, por entender o fisco que estaria presente a hipótese de qualificação prevista no § 1.º do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996.

Foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais, em tese, pela prática dos delitos de Sonegação de Contribuições Previdenciárias e Crime Contra a Ordem Tributária.

Cientificada do lançamento em 16/07/2012, o sujeito passivo ofertou impugnação, cujas razões não foram acatadas pelo órgão de primeira instância, que entendeu ser procedente o lançamento.

Inconformada, a empresa interpôs recurso, no qual, após fazer sinopse dos principais fatos do processo, alegou, em apertada síntese, o que se segue.

O processo merece anulação, posto que:

- a) as lavraturas foram elaboradas sem a devida clareza, prejudicando o direito de defesa do sujeito passivo;
- b) a falta de organização na numeração das folhas do processo também atrapalha o exercício do seu direito de defesa;
- c) a científicação das lavraturas foi efetuada de forma confusa, impedindo que a empresa concluisse acerca de qual processo deveria ser impugnado.

Asseverou que a vedação de opção pelo Simples Nacional para as empresas que exercem atividade de ensino médio constitui violação ao princípio da isonomia e ao direito à educação, previsto na Carta Magna.

Sustenta que inexistiu a infração relativa às informações prestadas em GFIP, uma vez que, quando enviou as declarações, estava regular perante o sistema simplificado de recolhimento de tributos.

Da mesma forma, não há o que se falar em falta de recolhimento das contribuições patronais, posto que a empresa atuou em perfeita consonância com o enquadramento fiscal que detinha quando da ocorrência dos fatos geradores.

A imputação do fisco de falta de formalização do contrato de trabalho está fora de sua competência legal. Não podem os agentes da RFB interferir na forma de contratação escolhidas pelos particulares.

Os professores apontados como não registrados prestaram serviço sem vínculo de emprego, uma vez que não eram subordinados, nem dependentes economicamente da autuada.

Por outro lado, a RFB não detém atribuição legal para exigir contribuições para terceiros e aplicar multas decorrentes desses tributos.

A recorrente cumpriu suas obrigações tributárias dentro da sistemática do Simples Nacional, não havendo possibilidade de se efetuar sua exclusão do regime com efeitos retroativos, posto que esse procedimento fere o princípio da segurança jurídica.

A retroação da sua exclusão fere a consagrada cláusula de respeito ao ato jurídico perfeito. Assim prevalecendo a sua exclusão do Simples, que a mesma surta efeitos a partir do ato administrativo que lhe cassou o direito.

Não há possibilidade legal e aplicação de multa, uma vez que a empresa não pode ser responsabilizada, posto que a RFB convalidou os seus atos declaratórios quando da inscrição no regime do Simples.

Ao final, requer a nulidade ou declaração de improcedência das lavraturas.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

### Admissibilidade

A admissibilidade já foi analisada quando da conversão do julgamento em diligência, tendo-se concluído que o processo merece conhecimento.

### Nulidade

Não consigo vislumbrar qualquer mácula no processo sob apreciação que possa conduzi-lo à nulidade.

A ação fiscal a que foi submetida a recorrente deu ensejo ao processo sob julgamento e ao de n. 10665.721660/2012-18, o qual contém lavratura para exigência de multa por descumprimento de diversas obrigações acessórias.

Observa-se assim que não houve a confusão apontada pelo sujeito passivo, haja vista que as lavraturas foram reunidas por processo em obediência ao que dispõe o § 1º do art. 9º do Decreto n. 70.235/1972, que determina a reunião em um mesmo processo dos autos de infração que dependam dos mesmos elementos de prova.

O fato do processo conter mais de uma lavratura em nada prejudicou o direito de defesa do sujeito passivo, uma vez que a autoridade lançadora explicitou com clareza os fatos geradores, que são comuns a todos os AI.

Foram acostados ainda os elementos de prova, consistentes em recibos de pagamentos feitos a segurados empregados (professores) que deixaram de ser inscritos na Previdência Social, não foram lançados nas folhas de pagamento e nem tiveram o desconto das contribuições efetuados pela recorrente.

Assim, se o sujeito passivo teve ao seu dispor todos os elementos necessários ao exercício do amplo direito de defesa, não deve ser reconhecido o alegado prejuízo, uma vez que sequer restou comprovado.

Não observei qualquer anomalia na organização do processo quanto à numeração das folhas. Estas se encontram numeradas sequencialmente e em ordem cronológica. É bom que se diga que mesmo que houvesse algum equívoco nesse aspecto não seria motivo de declaração de nulidade do feito, uma vez que o sistema processual brasileiro é informado pela regra da instrumentalidade das formas (*pas dès nullités sans grief*), devendo-se nulificar os atos processuais, inclusive os lançamentos fiscais, apenas quando há sacrifício aos fins almejados pelo processo administrativo. O que não se daria pelo mero equívoco na numeração das folhas do processo.

A científicação dos lançamentos se deu de forma absolutamente regular. Cópias das lavraturas foram encaminhadas via postal, constando no Aviso de Recebimento o exato conteúdo remetido, com menção aos números dos processos e os DEBCAD's das lavraturas que os compõem.

Afasto, por esses motivos, as alegações de nulidade suscitadas no recurso.

### Produção de efeitos do ato de exclusão do Simples

De início, cabe estabelecer que não caberá a esse colegiado conhecer de matérias relativas à exclusão da empresa do Simples, posto que não faz parte de sua competência, nos termos do art. 3.º do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 256/2009.

De outra banda, verifica-se que o processo que trata da exclusão do Simples já teve o trânsito em julgado administrativo, conforme Termo de Revelia de fl. 34 do Processo n.º 10665.721212/2012-14. Portanto, não há de se discutir no bojo do processo sob apreciação o mérito da exclusão da empresa do regime tributário simplificado.

Conforme bem demonstrou a DRJ, os efeitos do ato de exclusão do Simples retroagem a data em que se verificou o impedimento, conforme previsto na Lei Complementar n.º 123/2006, na redação dada pela 11.196/2005:

#### *Da Exclusão do Simples Nacional*

*Art. 28. A exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes.*

*Parágrafo único. As regras previstas nesta seção e o modo de sua implementação serão regulamentados pelo Comitê Gestor.*

A regulamentação autorizada pela referida Lei Complementar foi assim disciplinada pela Resolução Comitê Gestor do Simples Nacional - CGSN nº 94, DOU de 01/12/2011, nos seguintes termos:

#### *Da Exclusão de Ofício*

*Art. 75. A competência para excluir de ofício a ME ou EPP do Simples Nacional é: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, § 5º; art. 33)*

*I da RFB;....*

A hipótese de exclusão está prevista na mesma Resolução:

*Art. 73. A exclusão do Simples Nacional, mediante comunicação da ME ou da EPP, dar-se-á:*

*II obrigatoriamente, quando:*

*c) incorrer nas hipóteses de vedação previstas nos incisos II a XIV e XVI a XXV do art. 15, hipótese em que a exclusão: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 30, inciso II)*

A situação descrita no lançamento e exarada no Ato Declaratório Executivo DRF/DIV nº 27, de 15 de junho de 2012 se amolda à previsão legal, cujos efeitos atendem ao seguinte comando normativo da citada Resolução do CGSN:

#### *Dos Efeitos da Exclusão de Ofício*

*Art. 76. A exclusão de ofício da ME ou da EPP do Simples Nacional produzirá efeitos:*

...

*II - a partir da data dos efeitos da opção pelo Simples Nacional, nas hipóteses em que:*

*a) for constatado que, quando do ingresso no Simples Nacional, a ME ou EPP incorria em alguma das hipóteses de vedação previstas no art. 15; (Lei Complementar n.º 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 16, **caput**)*

...

*§ 3º A ME ou EPP excluída do Simples Nacional sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas. (Lei Complementar n.º 123, de 2006, art. 32, **caput**)*

A causa de exclusão do Simples para a Recorrente foi a prestação de atividade incompatível com o sistema (inciso XI do art. 17. da Lei Complementar n.º 123/2006), portanto, a retroação dos efeitos do ato de exclusão à data em que ocorreu a situação excludente é legítima, sendo cabível a exigência das contribuições lançadas.

Demais disso, há de se ter em conta que o STJ se manifestou sobre essa questão na sistemática dos recursos repetitivos (art. 534-C do CPC). Eis julgado que comprova essa assertiva:

*TRIBUTÁRIO. INSTITUIÇÃO DE ENSINO. OPÇÃO PELO SIMPLES À ÉPOCA DA VEDAÇÃO DA LEI N. 9.317/96. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI N. 10.034/00. SÚMULA N. 448/STJ. ENTENDIMENTO ADOTADO EM SEDE DE RECURSO REPETITIVO. EFEITO RETROATIVO DO ATO DE EXCLUSÃO DO SISTEMA. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES.*

*1. A jurisprudência desta Corte já se manifestou, quando do julgamento do REsp n. 1.021.263/SP, na sistemática do art. 543-C, do CPC, no sentido de que a Lei n. 10.034/00, que possibilitou que instituições de ensino optassem pelo SIMPLES não pode ter efeitos retroativos, visto que ela não se enquadra em nenhuma das hipóteses do art. 106 do CTN.*

*2. No caso, a dívida constante do título executivo é do período compreendido entre janeiro de 1997 e fevereiro de 1998, época em que a ora recorrida não poderia ter optado pelo SIMPLES, haja vista a vedação da Lei n. 9.317/99. Assim, é de se reconhecer a possibilidade de atribuição de efeito retroativo ao ato que exclui a sociedade do SIMPLES, visto que desde a época da opção ela não preencheu os requisitos para aderir ao sistema. Precedentes.*

*3. Recurso especial provido. (grifei)*

*(REsp 1194524 / RJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 01/09/2010).*

Essa decisão, por força do art. 62-A do RI CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 256/2009, vincula os julgamentos desse Tribunal, justificando-se, mais uma vez, o não acolhimento da alegação recursal sobre esse ponto.

Assim, tendo-se em conta a exclusão da empresa do Simples Nacional, com efeitos retroativos a 01/07/2007, devem ser exigidas, a partir de então, as contribuições patronais incidentes sobre as remunerações declaradas na GFIP e sobre aquelas pagas a professores não inscritos perante a Previdência Social, sobre as quais irei me deter no próximo tópico.

Por outro lado, constatado o descumprimento da obrigação acessória de declarar todas as contribuições na GFIP, em razão da empresa informar incorretamente a sua opção pelo Simples, além de omitir remunerações de segurados empregados, é cabível a aplicação da multa decorrente deste ilícito administrativo.

### **Caracterização do vínculo de emprego**

Outra tese que não merece sucesso, diz respeito ao suposto abuso de poder cometido pela Auditoria, que supostamente teria invadido a competência do Judiciário ao caracterizar relação empregatícia.

Equivoca-se a recorrente. A Auditoria Fiscal, tendo inegavelmente a atribuição de aplicar a legislação previdenciária, é competente para, diante do caso concreto, interpretar se determinada relação jurídica reveste-se das características do liame de emprego

Essa autorização é dada pelo Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, que no § 2.º do art. 229 dispõe:

*Art.229. O Instituto Nacional do Seguro Social é o órgão competente para:*

*(...)*

*§2º—Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do *caput* do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.*

*(...)*

Por outro lado, a constituição do crédito tributário sobre as parcelas em questão é autorizada ao Fisco, conforme dispõe a Lei n.º 11.457/2007:

*“Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:*

*I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:*

*a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;*

(...)

Pois que, diante do surgimento da obrigação tributária, tem a Auditoria Fiscal autorização legal para constituir o crédito tributário, não se verificando na espécie qualquer indício de abuso de poder, o qual é caracterizado pelo desrespeito do agente público às barreiras legais de fixação de competência.

É de se observar que os próprios documentos apresentados pela empresa (recibos de pagamento a pessoas físicas) dão conta de pagamento de remuneração a professores, cujas peculiaridades da prestação do serviço evidenciam a existência de vínculo de emprego, malgrado a empresa afirme que os contratos firmados com aqueles eram de trabalho autônomo.

Nessas situações, inexiste dúvida que o serviço tem que ser prestado pessoalmente pelos docentes, mediante remuneração, para suprir uma necessidade permanente do empregador, que detém sobre os trabalhadores o poder de fixar as normas de prestação do serviço, tais como horário e regras de conduta.

Assim, vejo que o fisco atuou dentro das balizas legais ao caracterizar os professores como empregados do Colégio Del Rey, eis que presentes os pressupostos normativos autorizadores de tal procedimento.

Cabíveis, então, os lançamentos efetuados para exigência das contribuições incidentes sobre a remuneração paga aos professores, os quais o sujeito passivo considerava como trabalhadores autônomos, além da aplicação de multa por falta de declaração desses fatos geradores na GFIP.

### **Competência para arrecadação da contribuição devidas aos terceiros**

Engana-se a empresa quando afirma que a Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB não teria competência para arrecadação, fiscalização e cobrança das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos.

Essa autorização encontra-se expressa na Lei n. 11.457/2007, conforme se vê abaixo:

*Art. 1º A Secretaria da Receita Federal passa a denominar-se Secretaria da Receita Federal do Brasil, órgão da administração direta subordinado ao Ministro de Estado da Fazenda.*

*Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição. (Vide Decreto nº 6.103, de 2007).*

*Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei. (Vide Decreto nº 6.103, de 2007).*

*§ 1º A retribuição pelos serviços referidos no **caput** deste artigo será de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) do montante arrecadado, salvo percentual diverso estabelecido em lei específica.*

*§ 2º O disposto no **caput** deste artigo abrangeá exclusivamente contribuições cuja base de cálculo seja a mesma das que incidem sobre a remuneração paga, devida ou creditada a segurados do Regime Geral de Previdência Social ou instituídas sobre outras bases a título de substituição.*

*§ 3º As contribuições de que trata o **caput** deste artigo sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios daquelas referidas no art. 2º desta Lei, inclusive no que diz respeito à cobrança judicial.*

Como se vê a Lei que criou a chamada “Super Receita” previu expressamente a competência do órgão para executar as atividades de tributação das contribuições devidas aos terceiros, descabendo o inconformismo da recorrente.

## Conclusão

Voto por afastar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, por negar provimento ao recurso.

Kleber Ferreira de Araújo.