



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.723042/2017-50
ACÓRDÃO	2201-012.011 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de fevereiro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	FAZENDA NACIONAL

A.N.R. INDUSTRIA E COMERCIO LTDA

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2012 a 30/09/2015

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. LIMITE DE ALÇADA VIGENTE NA DATA DO JULGAMENTO. SÚMULA CARF Nº 103.

A Portaria MF nº 2, de 17/01/2023, majorou para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais) o limite de alçada para interposição de recurso de ofício. Nos termos da Súmula CARF nº 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Dado que o valor do crédito exonerado é inferior ao novo limite válido desde 02/2023, o recurso não comporta conhecimento.

RECURSO VOLUNTÁRIO. FALTA DE INTERESSE RECURSAL. NÃO CONHECIMENTO.

Em virtude da falta de interesse recursal, não se conhece da matéria objeto de Recurso Voluntário quando o resultado do julgamento contestado se mostra inteiramente favorável ao Recorrente.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. AUSÊNCIA CIÊNCIA PRÉVIA DO CONTRIBUINTE ACERCA DO ATO DECLARATÓRIO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL (ADE). VÍCIO FORMAL.

A ausência de ciência prévia do contribuinte acerca do Ato Declaratório de Exclusão do Simples Nacional (ADE) foi suprida com o comparecimento espontâneo no processo administrativo tributário, mediante a interposição de Impugnação ao Lançamento, e, portanto, vício formal, que acarreta a nulidade do Auto de Infração.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: I) não conhecer do recurso de ofício em razão do limite de alçada; II) não conhecer dos recursos voluntários dos responsáveis solidários, por falta de interesse recursal; III) negar provimento ao recurso voluntário do Contribuinte.

Sala de Sessões, em 5 de fevereiro de 2025.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas – Relatora

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Debora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Álvares Feital, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Do Auto de Infração

Trata-se de Auto de Infração (fls. 02 a 33) lavrado em desfavor do contribuinte, concernente ao período de 01/2012 a 09/2015, referente a contribuição à Outras Entidades e Fundos (Terceiros), incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados, no valor de **R\$ 3.141.898,23** (três milhões, cento e quarenta e um mil, oitocentos e noventa e oito reais e vinte e três centavos).

Conforme se extrai do Relatório Fiscal (fls. 38 a 48), o contribuinte optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES NACIONAL, apresentou despesas pagas superiores em 20% (vinte por cento) do valor de ingressos de recursos no mesmo período informado na Declaração Anual do Simples Nacional – DASN 2012, o que ensejou a exclusão de ofício do regime diferenciado (fls. 39 a 42):

7. No decorrer dessa auditoria, ficou constatado que a fiscalizada foi optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES NACIONAL, instituído pela Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006, no período de 01/07/2007 até a presente data. No curso dos trabalhos de fiscalização da empresa, constatamos que a fiscalizada apresentou despesas pagas superiores em 20% (vinte por cento) dos valores de ingressos de recursos no mesmo período informado na Declaração Anual do Simples Nacional – DASN 2012.

8 – Tal constatação foi efetuada com base nas informações prestadas pela fiscalizada na Declaração Anual do Simples Nacional – DASN ano calendário 2012 e na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social – GFIP período de 01/2012 a 13/2012. Identificamos ainda os mesmos fatos que ensejaram a propositura para exclusão do SIMPLES também nos ano-calendários 2011, 2013 e 2015 conforme abaixo demonstrado:

(...)

9 – Os fatos narrados acima, foram apurados com base nos documentos e informações prestadas à Fiscalização, corroborados com as informações constantes dos nossos sistemas corporativos e serão objetos de autuação, por parte desta fiscalização, quando do encerramento do procedimento fiscal.

10 – A situação ora descrita configura hipótese de exclusão de ofício do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES NACIONAL e encontra-se tipificada no artigo 29, caput e inciso IX da Lei Complementar 123/2006, que revogou a Lei 9.317/96.

(...)

11 – Assim, formalizamos Processo de Representação Fiscal para Exclusão do Simples 10830.722682/2017-42 datado de 08/05/2017, também foi expedido Ato Declaratório Executivo n 01 datado de 09 de maio de 2017 e publicado no D.O.U em 10 de maio de 2017, abaixo colacionado, que declara a exclusão da fiscalizada, a partir de 01/01/2012, produzindo seus efeitos, também, para os calendários de 2013 a 2015, conforme determina o §1 do artigo 29 da Lei Complementar 123/2006 do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES NACIONAL instituído pela Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006.

(...)

12 – Dessa forma, o presente lançamento de ofício foi efetuado sobre a “base de cálculo” declarada pelo contribuinte em GFIP, mas relativa à “contribuição devida” em razão da informação da opção pelo simples na GFIP, que inibe o cálculo e a consequente exigência da contribuição patronal da contribuição

previdenciária prevista nos incisos I, II e III do art. 22 da Lei nº 8.212/1991, bem como as contribuições sociais destinadas a outras entidades e fundos (terceiros).

Restou determinada, ainda, a responsabilidade tributária dos sócios-administradores do contribuinte, Alcides Rodrigues, Alcides Rodrigues Junior e Thiago Rodrigues, nos termos do artigo 135, inciso III do CTN, em razão de (fls. 46 a 47):

29 – Conforme Segunda Ata de Reunião de Sócios, datado de 03 de julho de 2015 houve a “Assunção de todos os encargos, direitos e passivo trabalhista dos funcionários da fiscalizada a serem assumidos pela sociedade Limitada ARTHI COMERCIAL LTDA, inscrita na Junta Comercial do Estado de São Paulo sob nº NIRE 35903351454 e CNPJ 58.508.748/0001-80”

30 – As condutas dos Administradores da fiscalizada, de gerir omitindo receita na Declaração Anual do Simples Nacional – DASN no período fiscalizado com o objetivo de não ultrapassar o limite da receita bruta anual para fins de enquadramento no Simples Nacional e conseqüentemente o não recolhimento da contribuição previdenciária patronal e contribuição para outras entidades e fundos incidentes sobre remuneração a trabalhadores empregados e contribuição previdenciária patronal incidentes sobre a remuneração a contribuintes individuais a seu serviço, tais condutas implicam na responsabilidade tributária, nos termos do artigo 135, inciso III do CTN, devido à atuação com infração de Lei. Senão vejamos:

(...)

32 – Mesmo sendo necessária a demonstração, apenas, da culpa, faz-se pertinente apontar que os sócios administradores, no mínimo, tinham conhecimento e consentiam com os atos apontados nos itens “07 a 10”, acima, pois é absolutamente inverossímil acreditar que, na posição de administradores da pessoa jurídica, não teriam conhecimento da prática da falsa declaração na DASN período 01/2012 a 09/2015.

(...)

34 – Ante o exposto, **os administradores serão cientificados do presente auto de infração e terão a oportunidade de apresentar impugnação dentro do prazo legal**, nos termos do art. 3º da Portaria RFB nº 2.284/2010.

Das Impugnações

Cientificado do Auto de Infração, por via postal, na data de 01/08/2017, conforme A.R. acostado à fl. 403, o **contribuinte** apresentou Impugnação (fls. 416 a 464) na data de 29/08/2017 (fl. 415), na qual alegou, em apartada síntese: **(i)** Nulidade do Auto de Infração lavrado em face do sócio atual e dos antigos sócios; **(ii)** Nulidade do Ato de Exclusão da empresa do Simples Nacional, **diante da ausência de notificação válida do contribuinte acerca do procedimento de exclusão do simples nacional;** **(iii)** Ilegitimidade/incompetência do Agente Fiscal que editou o Ato Declaratório Executivo de Exclusão do Simples; **(iv)** Indevida a presunção

de omissão de receita para aplicação da multa qualificada; **(v)** Decadência – aplicação do artigo 150, §4º do CTN; **(vi)** Não incidência de contribuição para Outras Entidades e Fundos sobre verbas de caráter indenizatório; **(vii)** Exclusão do Simples – Valores Porventura Devidos – Multa Cabível.

Os **responsáveis solidários**, Thiago, Alcides Rodrigues e Alcides Rodrigues Junior, apresentaram Impugnações (fls. 488 a 498; fls. 502 a 512; fls. 518 a 528, respectivamente), com idênticos argumentos, em breve síntese, que a fiscalização não buscou a efetiva verdade material, e não demonstrou a prática de atos com excesso de poderes, infração à Lei, Contrato Social ou Estatuto, suficiente para caracterizar a responsabilidade tributária dos sócios administradores. Ao final, pugnaram pela exclusão da condição de Responsáveis Solidários do Auto de Infração, e o cancelamento da Representação Penal para Fins Fiscais.

Da Decisão em Primeira Instância

A 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP – DRJ/SPO, em sessão realizada na data de 16/08/2018, por meio do Acórdão nº 16-83.738 (fls. 536 a 562), julgou procedente a impugnação apresentada, para (fl. 537):

Acordam os membros da 13ª Turma de Julgamento, por maioria de votos, **julgar procedente a impugnação para anular os Autos de Infração incluídos no presente processo administrativo por vício formal**, nos termos do voto vencedor do Redator designado, exonerando os créditos tributários exigidos. Vencido o Relator, que votou pela nulidade das autuações por vício material.

O acórdão restou assim ementado (fls. 536 a 537):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 30/09/2015

INTIMAÇÕES NULAS POR INOBSERVÂNCIA DE FORMA. COMPARECIMENTO DO ADMINISTRADO. FALTA SUPRIDA.

Por expressa disposição legal (art. 26, § 5º, Lei nº 9.784/99), as intimações realizadas sem a observância das prescrições legais são nulas, contudo, o comparecimento do administrado ao processo, por intermédio da Impugnação, supre a falta original, tornando o ato administrativo válido a partir de tal advento.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. LANÇAMENTO EM OUTRA SISTEMÁTICA TRIBUTÁRIA. IMPRESCINDIBILIDADE DE CIÊNCIA PRÉVIA.

O ato de exclusão ex officio do Simples Nacional constitui procedimento destinado a alterar o regime tributário ao qual o contribuinte se encontra submetido. Assim, enquanto não cientificado de tal, o contribuinte ostenta legítima expectativa de ser tratado conforme as regras da sistemática de tributação favorecida à qual acredita encontrar-se jungido.

Qualquer ato anterior da Administração que dispense tratamento diverso daquele previsto para os optantes pela sistemática do Simples Nacional antes da ciência da exclusão, frustra expectativa legítima do administrado e, por conseguinte, escoa

para o abuso de direito, por ultrapassar os limites impostos pela boa-fé objetiva e pela segurança jurídica.

VÍCIO MATERIAL E FORMAL. DISTINÇÃO.

Quando se relacione à (i) exteriorização do lançamento, o vício formal é corrigido como o mero refazimento deste, mediante a correção da forma utilizada - exteriorização. Todavia, pode ocorrer do vício se relacionar à (ii) formalização da fundamentação (motivação) de fato e de direito, desde que esta não necessite ser alterada substancialmente, apenas aclarada ou depurada. Isso ocorre somente quando a fundamentação (motivação) preexiste, mas não foi devidamente formalizada, ou seja, vertida em linguagem adequada nos autos. Uma terceira situação de vício formal, ocorre pela não observação do (iii) iter procedimental.

No vício material, há (i) modificação das razões de fato e de direito (motivação) do lançamento ou mesmo (ii) posterior elaboração ou descobrimento pela autoridade fiscal da fundamentação (motivação).

Portanto, para que seja suprido, há necessidade de mudança de compreensão, de entendimento ou até mesmo a criação de um novo fundamento para o lançamento anteriormente efetuado, não se restringido a um mero reforço argumentativo ou a transformação em linguagem adequada daquelas razões de fato e de direito (motivação) que haviam dado ensejo ao lançamento.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Do Recurso de Ofício

A autoridade de primeira instância recorreu de ofício da decisão, nos termos do artigo 34 do Decreto n.º 70.235/1972 e da Portaria MF n.º 63, de 9 de fevereiro de 2017, vigente à época em que o acórdão foi proferido.

Dos Recursos Voluntários

Cientificado da decisão de primeira instância na data de 02/10/2018, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (fl. 571), o **contribuinte** interpôs Recurso Voluntário (fls. 577 a 606), na data de 05/10/2018 (fl. 575), a fim de que o acórdão proferido pela DRJ seja parcialmente reformado, para que se reconheça a **existência de vícios materiais** no Auto de Infração.

Os **responsáveis**, Thiago, Alcides Rodrigues Junior e Alcides Rodrigues, foram intimados do acórdão proferido pela DRJ na data de 05/10/2018, conforme A.R. acostados aos autos às fls. (fls. 572 a 574), e interpuseram Recursos Voluntários (fls. 625 a 640; fls. 609 a 624; e fls. 641 a 656), na data de 05/10/2018, com idênticos fundamentos, pugnando, em síntese, pela exclusão da responsabilidade solidária que lhe fora atribuída.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luana Esteves Freitas**, Relatora

I – Recurso de Ofício

A Portaria MF nº 2 de 17 de janeiro de 20232 majorou o limite da alçada para a interposição de Recurso de Ofício para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

A verificação do "limite de alçada" em face de decisão da DRJ favorável ao contribuinte ocorre em dois momentos: primeiro na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) para fins de interposição de Recurso de Ofício, no momento da prolação de decisão favorável ao contribuinte, observando-se a legislação da época e, o segundo, no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), para fins de conhecimento do Recurso de Ofício, aplicando-se o limite de alçada então vigente.

É o que está sedimentado pela Súmula CARF nº 103, assim ementada:

Súmula CARF nº 103 Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014 Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

No caso em apreço, o valor total do crédito tributário exonerado, correspondente à soma do principal e da multa, é de R\$ 3.141.898,23 (três milhões, cento e quarenta e um mil, oitocentos e noventa e oito reais e vinte e três centavos) (fl. 3), inferior, portanto, ao estabelecido no artigo 1º da referida Portaria MF nº 2 de 2023, impondo-se o não conhecimento do Recurso de Ofício.

II – Recursos Voluntários dos Responsáveis Solidários

II.1. – Da ausência de interesse recursal

Os **responsáveis solidários, Thiago, Alcides Rodrigues Junior e Alcides Rodrigues**, interpuseram Recursos Voluntários – fls. 625 a 640; fls. 609 a 624; e fls. 641 a 656, respectivamente – pugnando, em breve síntese, **pela exclusão da responsabilidade tributária que lhes fora atribuída no Auto de Infração** (fls. 02 a 33).

Os recursos **são tempestivos**, no entanto, **não atendem às demais condições de admissibilidade, razão pela qual deles não conheço**.

Isso porque, **o Auto de Infração, no qual foram imputadas as responsabilidades solidárias aos recorrentes, foi integralmente anulado pela decisão de primeiro grau, e, portanto, o crédito exonerado, de modo que a decisão lhes foi completamente favorável:**

(...)

(ii) anular, por maioria de votos, os Autos de Infração incluídos no presente processo administrativo por vício formal, nos termos do voto vencedor do Redator designado, exonerando os créditos tributários exigidos. Vencido o Relator, que votou pela nulidade das autuações por vício material

Sendo o auto de infração anulado pelo acórdão recorrido, não há que se falar em responsabilidade tributária atribuída aos ora recorrentes, de modo que, lhes falta o interesse recursal.

Diante disso, e sem maiores delongas, o que se denota dos Recursos Voluntários interpostos pelos solidários é que lhes falta interesse recursal, o que implica no não conhecimento destes recursos.

III. – Do Recurso Voluntário do Contribuinte

O recurso voluntário apresentado pelo Contribuinte (fls. 577 a 606) é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Da delimitação do litígio

O acórdão proferido pela primeira instância de julgamento **anulou o Auto de Infração objeto deste processo administrativo, por vício formal, e exonerou o crédito tributário nele exigido.**

O contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 577 a 606) insurgindo em face do acórdão de primeira instância, a fim de que seja o **Auto de Infração anulado em razão da existência de vícios materiais**, o que implica na contagem do prazo decadencial para que seja realizado um novo lançamento (artigo 150, §4º, CTN).

Desse modo, a controvérsia cinge na **verificação se houve vício formal ou material que ensejou a nulidade do Auto de Infração.**

Da ausência de ciência prévia do contribuinte acerca do ADE: vício formal

Conforme se extrai do acórdão prolatado pela DRJ, constatou-se a ausência de notificação/ciência prévia do contribuinte acerca do Ato Declaratório de Exclusão do Simples Nacional – objeto do processo administrativo nº 10830.722682/2017-42 – a qual foi suprida com o seu comparecimento espontâneo neste processo, mediante a apresentação de Impugnação ao Auto de Infração na data de 29/08/2017, a partir de quando passou a produzir os respectivos efeitos.

Em decorrência, uma vez que o Auto de Infração (fls. 02 a 33) foi lavrado na data de 11/07/2017, e anterior a ciência prévia do contribuinte acerca da sua exclusão do regime tributário diferenciado (Simples Nacional), foi decretada a sua **nulidade** em razão da existência de **vício formal**.

Em que pese as razões expostas pelo contribuinte, entendo que não lhe assiste razão.

Primeiramente, faço uma breve distinção entre vício formal e vício material que maculam os atos administrativos, *in casu*, o lançamento tributário.

Segundo Leandro Paulsen, in Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência – 11ª Edição:

“Os vícios formais são aqueles atinentes ao procedimento e ao documento que tenha formalizado a existência do crédito tributário. Vícios materiais são os relacionados à validade e à incidência da lei.”

Já De Plácido e Silva in “Vocabulário Jurídico” preceitua que:

“Vício de Forma é o defeito, ou a falta, que se anota em um ato jurídico, ou no instrumento em que se materializou, pela omissão de requisito, ou de desatenção à solenidade, que se prescreve como necessária à sua validade ou eficácia jurídica”. E ainda: “Formalidade - Derivado de forma (do latim formalitas), significa a regra, solenidade ou prescrição legal, indicativas da maneira por que o ato deve ser formado”.

Cito, ainda, a Professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro. Segundo ela, o elemento “forma” comporta duas concepções: **(i) Restrita**, que considera forma como a exteriorização do ato administrativo (por exemplo: Auto de Infração); e **(ii) e B) Ampla**, que inclui **todas as demais formalidades** (por exemplo: precedido de MPF, **ciência obrigatória do sujeito passivo**, oportunidade de impugnação no prazo legal), isto é, esta última confunde-se **com o conceito de procedimento, prática de atos consecutivos visando a consecução de determinado resultado final**.

Denota-se, portanto, conforme tais ensinamentos doutrinários que um lançamento tributário será anulado por **vício formal** quando não atende às formalidades ou aos **procedimentos necessários indispensáveis à existência do ato, isto é, às disposições de ordem legal para a sua feitura**. É um defeito no processo de formação do lançamento, estando ínsito na **exteriorização do ato em si**.

No caso em análise, o Auto de Infração foi lavrado em desfavor do contribuinte, e demais responsáveis solidários, em decorrência da exclusão do regimento tributário diferenciado (Simples Nacional), cujo objeto consiste na contribuição destinada a Outras Entidades e Fundos (Terceiros) incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais.

Conforme apontado no acórdão recorrido, com o que concordo, o contribuinte não foi cientificado previamente do Ato Declaratório de Exclusão do Simples Nacional (ADE) – objeto do processo administrativo nº 10830.722682/2017-42 – mormente teve ciência apenas e tão somente quando da lavratura do Auto de Infração objeto deste processo administrativo – o qual encontra-se inserido no relatório fiscal (fls. 41 e 42).

Destarte quando o contribuinte apresentou Impugnação ao Lançamento (fls. 416 a 464) a ausência de intimação acerca do ADE foi suprida, produzindo efeitos a partir da referida data, ou seja, 29/08/2017 (fls. 415).

Ou seja, faltou **informação** prévia do contribuinte acerca da sua exclusão do regime tributário diferenciado, evidente, portanto, que há uma **nulidade formal**, vez que a autoridade fiscal não precisará alterar qualquer fundamento de fato ou de direito do lançamento, mas apenas que corrija a sua forma – especialmente o *iter* procedimental.

Ressalte-se que a exclusão do Simples Nacional, por meio do Ato Declaratório de Exclusão do Simples Nacional, produz efeitos “ex tunc”, ou seja, retroativos à data da constatação da infração à legislação tributária, sendo exigidos os tributos correspondentes desde então. Assim, incontestemente, que a ausência de ciência prévia do contribuinte acerca do ADE trata-se de um vício formal.

Em resumo, a autoridade fiscal deverá realizar um novo lançamento tributário, após a ciência do contribuinte acerca do Ato Declaratório de Exclusão do Simples Nacional, que ocorreu com o seu comparecimento neste processo administrativo, na data de 29/08/2017, mormente em que teve ciência inequívoca do ato, mas não precisará alterar quaisquer questões fáticas ou de direito (o que caracterizaria um vício material).

Diante disso, entendo que não merecem reparos a decisão recorrida, devendo ser anulado o auto de infração por vício formal, diante da ausência de ciência prévia do contribuinte acerca do Ato Declaratório de Exclusão do Simples Nacional (ADE) que ensejou a lavratura do Auto de Infração objeto deste processo administrativo.

Conclusão

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso de ofício em razão do limite de alçada, não conhecer dos recursos voluntários interpostos pelos responsáveis solidários – (fls. 625 a 640; fls. 609 a 624; e fls. 641 a 656) – diante da ausência de interesse recursal, visto que a decisão de primeiro grau anulou o lançamento e exonerou o crédito tributário, sendo, portanto, inteiramente favoráveis a eles, conhecer do recurso voluntário interposto pelo contribuinte (fls. 577 a 606), e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas