



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10920.722343/2014-12
ACÓRDÃO	1201-007.172 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de março de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	KRZ INDUSTRIA E COMÉRCIO DE MOLDES E PEÇAS PLÁSTICAS EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Simples Nacional

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

PEDIDO DE DILIGÊNCIA NEGADO. FORMULAÇÃO GENÉRICA.

O simples pedido de diligência não é suficiente para seu deferimento. É indispensável que o contribuinte o formule na peça de impugnação, apresentando os motivos que justifiquem sua realização e incluindo os quesitos necessários. A diligência não se justifica quando os elementos já constantes nos autos são suficientes para a formação do convencimento.

SUSPENSÃO DA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. LANÇAMENTO FISCAL.

A suspensão da exclusão do Simples Nacional não impede a realização do lançamento fiscal, cuja finalidade é constituir o crédito, tornando a obrigação tributária certa, líquida e exigível, além de prevenir a decadência, que não se suspende nem se interrompe. Súmula CARF nº 77.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. RELAÇÃO DOS EMPREGADOS

O cerceamento do direito de defesa deve ser analisado de forma concreta e não apenas em tese, cabendo a quem o alega demonstrar o efetivo prejuízo. A ausência da relação dos funcionários não configura prejuízo ao Recorrente, pois na fl. 43 dos autos consta a listagem das GFIP's utilizadas pela fiscalização para fundamentar o lançamento fiscal. A GFIP apresenta de forma detalhada os empregados e suas respectivas remunerações.

NULIDADE. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ, CERTEZA E EXIGIBILIDADE

A certeza do lançamento fiscal decorre da clara definição da obrigação tributária e da identificação precisa dos sujeitos na relação jurídica. Esse requisito está devidamente atendido no auto de infração, que especifica de forma objetiva a exigência das contribuições sobre a folha de pagamento, em razão da exclusão do Simples Nacional.

INCONSTITUCIONALIDADE DO INCRA E DO SALÁRIO EDUCAÇÃO

Este Conselho não possui competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da norma tributária que serviu de fundamento para o lançamento. Súmula CARF nº 2.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. AFASTADA.

A imposição da penalidade qualificada depende da comprovação da ocorrência de crimes de sonegação, fraude ou conluio, conforme estabelecido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. A simples alegação genérica do ilícito não basta para justificar a qualificação da multa, sendo essencial a individualização e tipificação da conduta de cada sujeito passivo por parte da autoridade fiscal.

Quando a autoridade fiscal não especifica a conduta dolosa, a qualificação da multa para 150% se torna ilegítima. Nesse caso, a penalidade deve ser reduzida ao percentual padrão de 75%, aplicável às infrações comuns, conforme o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para: (i) por unanimidade, afastar a responsabilidade solidária, e (ii) por maioria de votos, afastar a qualificação da multa de ofício, vencida a conselheira. Carmen Ferreira Saraiva, que daria provimento parcial em menor extensão, para manter a multa de ofício em sua forma majorada de 100%. Processo julgado nesta data, em cumprimento a decisão exarada nos autos do Mandado de Segurança nº 1010898-98.2025.4.01.3400.

Sala de Sessões, em 27 de março de 2025.

Assinado Digitalmente

Renato Rodrigues Gomes – Relator

Assinado Digitalmente

José Eduardo Genero Serra – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Carmen Ferreira Saraiva (substituta integral), Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Jose Eduardo GeneroSerra (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Joinville/SC contra o Recorrente, para exigência de contribuição destinada ao FNDE, INCRA, SEBRAE, SESI e SENAI referente ao período de 01/2010 a 12/2012, no valor originário de R\$ 439.912,01 (quatrocentos e trinta e nove mil, novecentos e doze reais e um centavo).

O lançamento fiscal decorre da exclusão de ofício do contribuinte do Simples Nacional, efetuada pelo Ato Declaratório Executivo DRF/JOI nº 39/2014. A decisão teve como fundamento a interposição de pessoa na constituição da empresa, com o intuito de ocultar sua ligação com o Grupo Zanotti, conforme PAF nº 10920.721601/2014-35.

O relatório fiscal aponta que o Sr. Reinaldo Reinert não seria, de fato, o proprietário da empresa, limitando-se a figurar formalmente como sócio. A simulação teria como objetivo viabilizar a adesão e a manutenção da empresa no regime simplificado de tributação.

Por considerar que a conduta em questão se enquadra nas disposições dos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, o agente fiscal aplicou a multa de ofício em dobro, nos termos do artigo 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996.

Após a regular intimação acerca da lavratura do Auto de Infração, a KRZ Indústria apresentou tempestivamente impugnação. A Terceira Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande rejeitou as preliminares arguidas e, no mérito, julgou improcedente a defesa, mantendo integralmente o crédito tributário lançado. O acórdão foi ementado da seguinte forma:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

APRECIAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE

Não cabe a esta instância julgadora apreciar argumentos de inconstitucionalidade e ilegalidade de norma por ser matéria reservada ao Poder Judiciário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

DILAÇÃO PROBATÓRIA

Pelo princípio da concentração das provas na contestação, que informa o processo administrativo fiscal, devem elas ser apresentadas com a impugnação, salvo quando fique demonstrada a ocorrência de motivo de força maior; decorram de fato ou direito superveniente, ou, ainda, destinem-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

SUJEIÇÃO PASSIVA. CIÊNCIA DOS COOBRIGADOS

Todos os autuados deverão ser cientificados do auto de infração, com abertura de prazo para que cada um deles apresente impugnação.

GRUPO ECONÔMICO

Sempre que uma ou mais empresas, tendo embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a mesma direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação previdenciária, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes da Lei. São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

SIMPLES. EXCLUSÃO. EFEITOS

A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas que, no caso das contribuições sociais, seguem as mesmas regras das demais empresas, devendo recolhê-las como tal, inexistindo previsão legal de atribuição de efeito suspensivo a recurso contra o ato de exclusão.

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

SALÁRIO EDUCAÇÃO

É legítima a cobrança do salário educação, tanto no período anterior como após a edição da Lei nº 9.424, de 1996, norma legal que rege a contribuição, que, em decisão proferida na ADC nº 03/DF, foi considerada constitucional

INCRA

Natureza jurídica e destinação constitucional fundada na contribuição de intervenção no domínio econômico, que dá legitimidade da exigência mesmo após as leis 8.212/91 e 8.213/91. Esta contribuição não possui REFERIBILIDADE DIRETA com o sujeito passivo, por isso se distingue das contribuições de interesse das categorias profissionais e de categorias econômicas. A lei não exige a vinculação da empresa às atividades rurais e cumpre a todos o custeio do sistema.

MULTA QUALIFICADA

É cabível a aplicação da multa qualificada devido comprovação de ação dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; e das condições pessoais de

contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

ACRÉSCIMOS LEGAIS

Os acréscimos legais devidos por força de lei, tem aplicação obrigatória com base no princípio da presunção de legalidade e constitucionalidade das leis e da vinculação do ato administrativo do lançamento.

VALIDADE DO LANÇAMENTO

O Auto de Infração é válido e eficaz visto que foi lavrado com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

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

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Insatisfeito com o resultado do julgamento em primeira instância, o contribuinte apresentou recurso voluntário, reiterando os argumentos expostos em sua impugnação:

- **Nulidade do lançamento fiscal:** O lançamento ocorreu antes da conclusão do processo que julga a legalidade da sua exclusão do Simples Nacional;
- **Inconstitucionalidade da Multa de 150%:** A sanção excessiva fere os princípios constitucionais do não confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade;
- **Contribuição ao INCRA e ao Salário Educação:** A exigência das contribuições seria Inconstitucionalidade e ilegal;
- **Cerceamento do direito de defesa:** A ausência da relação nominal dos empregados impossibilitaria o exercício da defesa plena;
- **Pedido de diligência fiscal:** Verificação *in loco* das alegações da empresa, destacando que a negativa da diligência configura cerceamento de defesa;
- **Iliquidez, incerteza e inexigibilidade da autuação:** Argumenta que a ocorrência dos vícios apontados compromete a higidez do lançamento fiscal.

O contribuinte impetrou o Mandado de Segurança nº 1010898-98.2025.4.01.3400, distribuído à 1ª Vara Federal da Subseção de Jaraguá do Sul/SC, que concedeu medida liminar determinando que este Conselho realize a distribuição e o julgamento do recurso voluntário no prazo máximo de 60 (sessenta) dias.

Em cumprimento à ordem judicial, os autos foram distribuídos para a minha relatoria, razão pela qual o submeto à apreciação do colegiado.

No que importa, esse é o relato.

VOTO**Admissibilidade do Recurso Voluntário:**

Inicialmente, atesto que o recurso voluntário interposto é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Delimitação do objeto da lide:

Inicialmente, corrijo o acórdão recorrido. Ao analisar seu conteúdo, verifico que foi abordada a responsabilidade solidária do Grupo Zanotti pelo crédito tributário. No entanto, essa discussão não integra este auto, estando restrita ao PAF nº 10920.722306.2014-04.

Essa informação pode ser confirmada na fl. 34 dos autos. Ademais, não há, neste processo, qualquer comprovação de que as empresas tenham sido intimadas acerca da lavratura do auto de infração:

IDENTIFICAÇÃO	CPF/CNPJ
NZ Administradora de Bens	11.845.635/0001-06
Plásticos Zanotti	03.532.453/0001-57
Tutti Baby Indústria e Comércio de Artigos Infantis	06.981.862/0001-29
Cubalux Indústria e Comércio de Artefatos Plásticos	10.471.168/0001-39
KRZ Indústria e Comércio de Moldes e Peças Plásticas	03.532.979/0001-37

Destaco ainda que os argumentos relacionados à exclusão do Simples Nacional e à formação de grupo econômico são objetos do PAF nº 10920.721601/2014-35. Nesse contexto, tais temas serão abordados apenas na medida em que se mostrem estritamente necessários para a análise da exigência das contribuições sociais, objeto central desta lide, sem revisitar a matéria já decidida no processo mencionado.

Preliminar - Nulidade em virtude da suspensão da exclusão do Simples Nacional:

O Recorrente sustenta, em seu recurso, que o auto de infração seria nulo, pois foi lavrado antes da conclusão do PAF nº 10920.721601/2014-35, no qual discute a legalidade do Ato Declaratório Executivo DRF/JOI nº 39/2014, que determinou a sua exclusão do Simples Nacional.

Não assiste razão ao Recorrente. A suspensão da sua exclusão do Simples Nacional não impede a realização do lançamento fiscal, cuja finalidade é constituir o crédito,

tornando a obrigação tributária certa, líquida e exigível, além de prevenir a decadência, que não se suspende nem se interrompe.

Dessa forma, a Administração Pública não apenas tem a prerrogativa, mas também a obrigação de realizar o lançamento do tributo, nos termos da Súmula nº 77 deste Conselho: *“a possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório de Exclusão (ADE) do Simples não impede o lançamento dos créditos tributários devidos em face da exclusão.”*

A exclusão de ofício do Simples Nacional, por ter efeito declaratório, reconhece uma realidade pré-existente. Em situações de interposição de pessoas, o efeito retroage à data da infração, evitando que a empresa se beneficie de uma prática fraudulenta:

Lei Complementar nº 123/2006

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do caput deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.

Art. 32. As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Além disso, o art. 32 da Lei Complementar nº 123/2006 prevê que, a partir da efetivação da exclusão, a empresa passa a se submeter às normas de tributação do regime ordinário. No caso em análise, a exclusão do Recorrente foi confirmada por este Conselheiro no PAF nº 10920.721601/2014-35, com efeitos retroativos a 1º de janeiro de 2010, impedindo a opção pelo regime diferenciado nos exercícios de 2011, 2012 e 2013.

Portanto, o lançamento fiscal referente à exigência da contribuição destinada ao FNDE, INCRA, SEBRAE, SESI e SENAI para o período de 01/2010 a 12/2012 é legítimo, estando em total conformidade com a legislação aplicável.

Destaco, igualmente, que não há qualquer prejuízo ao contribuinte, uma vez que, em virtude da relação de prejudicialidade entre os PAF's, este Conselho garantiu que os processos tramitassem simultaneamente. Todos estão sob a relatoria deste Conselheiro e serão julgados na mesma sessão. Com isso, rejeito o argumento levantado.

Preliminar - Cerceamento do direito de defesa por falta da relação dos empregados:

O contribuinte alega que a autuação fiscal é omissa ao não especificar quais empregados tiveram verbas previdenciárias recolhidas parcialmente. Sustenta ainda que a fiscalização se baseia em suposições, sem provas concretas que justifiquem o lançamento fiscal, o que configuraria cerceamento do direito de defesa.

A Constituição Federal assegura que ninguém será privado de sua liberdade ou de seus bens sem a devida observância do devido processo legal. Além disso, garante aos litigantes, tanto na esfera judicial quanto na administrativa, o contraditório e a ampla defesa, com todos os meios e recursos a eles inerentes.

O princípio do contraditório é um pilar essencial da democracia, pois assegura às partes o direito de acompanhar o processo e influenciar a decisão a ser tomada. Por sua vez, a ampla defesa garante o direito de utilizar todos os instrumentos legais disponíveis para sustentar suas alegações.

O cerceamento do direito de defesa deve ser analisado de forma concreta e não apenas em tese, cabendo a quem o alega demonstrar o efetivo dano. No caso em questão, entendo que a ausência da relação dos funcionários não configura prejuízo ao Recorrente, pois na fl. 38 dos autos consta a listagem das GFIP's utilizadas pela fiscalização para fundamentar o lançamento fiscal:

Mês/Ano	CNPJ	Controle	FPAS	Rec	SiNac	Cnae Prp	Rem C I	Rem S E	Rem SE 13s
01/2010	03.532.979/0001-37	NisIFbGS7GD0000-9	507	115	2	2829199	3.416,54	57.748,85	0,00
02/2010	03.532.979/0001-37	MK9FQKmrJge0000-0	507	115	2	2829199	3.416,54	52.973,54	0,00
03/2010	03.532.979/0001-37	JSXlzQ8hCpc0000-6	507	115	2	2829199	3.416,54	54.483,68	236,19
04/2010	03.532.979/0001-37	Cro4X7mMKz90000-4	507	115	2	2829199	3.416,54	57.024,96	0,00
05/2010	03.532.979/0001-37	FcBBVDFsv90000-7	507	115	2	2829199	3.416,54	63.009,17	0,00
06/2010	03.532.979/0001-37	AReVnXpYIOE0000-6	507	115	2	2829199	3.416,54	62.698,42	0,00
07/2010	03.532.979/0001-37	CE7OiZ9zktC0000-6	507	115	2	2829199	3.416,54	63.101,93	210,77
08/2010	03.532.979/0001-37	H0030ZoFgAv0000-5	507	115	2	2829199	3.416,54	62.146,39	0,00
09/2010	03.532.979/0001-37	J3PW CpG5liZ0000-3	507	115	2	2829199	3.416,54	72.339,63	716,29
10/2010	03.532.979/0001-37	P1xvT0C80cm0000-1	507	115	2	2829199	3.416,54	70.990,08	0,00
11/2010	03.532.979/0001-37	GbbpT1uOeYr0000-3	507	115	2	2829199	3.416,54	89.869,25	0,00
12/2010	03.532.979/0001-37	KA011w5JcWf0000-6	507	115	2	2829199	3.416,54	73.410,12	1.879,58

***O conteúdo completo está na fl. 38 dos autos, sendo este trecho apresentado apenas como referência.**

Ressalto que a GFIP apresenta de forma detalhada os empregados e suas respectivas remunerações. Isso possibilita ao contribuinte comparar essas informações com os dados da sua folha de pagamento, garantindo o efetivo exercício do direito de defesa e promovendo maior transparência no processo de apuração tributária.

Para a Previdência Social, são documentos que compõem a GFIP/SEFIP:¹

- Protocolo de Envio de Arquivos, emitido pelo Conectividade Social;
- Comprovante de Declaração à Previdência;
- **Relação dos Trabalhadores Constantes do Arquivo SEFIP – RE;**
- Relação de Estabelecimentos Centralizados – REC;
- Relação de Tomadores/Obras – RET;
- Comprovante/Protocolo de Solicitação de Exclusão.

Assim, compreendo que caberia ao contribuinte verificar se a última GFIP por ele transmitida corresponde à utilizada pela fiscalização ou, ainda, demonstrar que, embora tenha transmitido a declaração, esta contém dados equivocados passíveis de correção, o que é possível diante do grande número de deveres instrumentais.

Todavia, o contribuinte não apresentou qualquer prova concreta, limitando-se a alegar prejuízo sem demonstrá-lo, incidindo no brocardo jurídico: "*alegar e não provar é o mesmo que nada alegar*". Sobre o tema, cito o acórdão nº 9202-003.228 proferido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, de relatoria do Conselheiro Elias Sampaio Freire:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE FORMAL NÃO DECLARADA. NÃO CONFIGURADO BINÔMIO DEFEITO-PREJUÍZO. **De acordo com o princípio *pas de nullité sans grief*, que na sua tradução literal significa que não há nulidade sem prejuízo, não se declarará a nulidade por vício formal se este não causar prejuízo.** Podemos, então, estar diante a uma violação à prescrição legal sem que disso, necessariamente, decorra a nulidade. Como no presente caso, em que o art. 10, IV do Decreto nº 70.235/72 prescreve que o auto de infração conterá obrigatoriamente a disposição legal. Não obstante a existência de vício formal no lançamento, a sua nulidade não deve ser decretada, por ausência de efetivo prejuízo por parte do contribuinte em sua defesa. Não há de se falar em nulidade do lançamento, por não restar configurado o binômio defeito-prejuízo. Recurso especial da Fazenda Nacional provido.

Nos termos do precedente citado, a nulidade deve ser compreendida como medida excepcional, aplicável apenas quando coexistem dois elementos essenciais: o defeito e o prejuízo, o que não verifico no presente caso.

Portanto, não há prejuízo à defesa, o ato atingiu sua finalidade. A mera ausência da relação de funcionários, por si só, não é suficiente para invalidar o lançamento.

¹ **Manual da GFIP/SEFIP.** Disponível em: <<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/orientacao-tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/gfip-sefip-guia-do-fgts-e-informacoes-a-previdencia-social-1/manuais-e-formularios>>

Preliminar - Nulidade por indeferimento de diligência fiscal:

Na perspectiva do contribuinte, a caracterização da infração somente seria possível mediante a realização de diligência específica. Ao não promover essa prova, a Administração Pública teria deturpado a realidade, violando os princípios constitucionais do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

O Conselheiro José Eduardo Genero Serra, em sua obra *Gestão da Prova no Processo Administrativo Tributário Federal*, destaca que a instrução probatória segue caminhos distintos para a Administração Pública e para o contribuinte.²

Para a Administração Pública, a instrução probatória deve seguir o ato que constitui a exação fiscal. Já para o contribuinte, a apresentação de provas deve acompanhar a peça de defesa que contesta o ato resultante do procedimento fiscal.

Em relação ao pedido de diligência, esclareço que seu simples requerimento não garante o deferimento. O contribuinte deve formulá-lo na peça de impugnação, expondo os motivos que justificam sua realização e apresentando os quesitos a serem respondidos:

Decreto nº 70.235/72

Art. 16. A impugnação mencionará:

IV - As diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

Pedidos genéricos, formulados sem a devida observância dos requisitos previstos no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, serão considerados não formulados. A esse respeito, destaco o acórdão nº 1302-006.321 de relatoria do Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega:

Por outro lado, a atuação de ofício por parte da autoridade julgadora ao determinar a realização de diligências que entender necessárias nos termos do artigo 29 do Decreto nº 70.235/72 tem por escopo a complementação ou obtenção de esclarecimentos sobre as provas que já foram trazidas aos autos pelo próprio sujeito passivo, restando-se concluir, **portanto, que, mesmo em observância ao princípio da verdade material, a autoridade julgadora não**

² Serra, José Eduardo Genero. *Gestão da Prova no Processo Administrativo Tributário Federal: Verdade Material vs Segurança Jurídica*. São Paulo: ed. Dialética. 2022. p 77.

poderá substituir os sujeitos da relação e invocar para si a responsabilidade no que diz com a produção probatória, quer seja porque o sujeito passivo deixou completamente de fazê-lo, quer seja porque o fez de forma insuficiente, haja vista que caberá ao próprio interessado comprovar os fatos que tenha alegado.

Em razão desse contexto, julgo que a decisão recorrida fez a escolha correta ao indeferir a diligência solicitada, visto que o contribuinte a fez de maneira genérica, sem apresentar os quesitos essenciais. Acredito, ainda, que a diligência requerida seja dispensável, pois os documentos e fatos constantes dos autos já permitem a formação do convencimento.

Portanto, mantenho o indeferimento do pedido de diligência por sua formulação genérica, sem apresentação dos quesitos, e deixo de determiná-la de ofício, pois os documentos constantes dos autos bastam para firmar minha convicção sobre o caso.

Preliminar - Nulidade do lançamento por Iliquidez, incerteza e inexigibilidade da autuação:

O Recorrente sustenta ainda que, em razão dos vários argumentos apresentados, o lançamento fiscal seria nulo por ausência dos atributos de certeza, liquidez e exigibilidade.

De acordo com o art. 142 do CTN, o lançamento tributário é o procedimento administrativo realizado pela autoridade competente para verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, determinar a base de cálculo, quantificar o tributo devido, identificar o sujeito passivo e, quando necessário, aplicação da penalidade correspondente.

A certeza do lançamento fiscal decorre da clara definição da obrigação tributária e da identificação precisa dos sujeitos na relação jurídica. Esse requisito está devidamente atendido no auto de infração, que especifica de forma objetiva a exigência das contribuições sociais sobre a folha de pagamento do Recorrente, em razão de sua exclusão do Simples Nacional.

A liquidez do crédito tributário, por sua vez, está relacionada à determinação exata do valor devido. No caso em questão, esse requisito também foi plenamente atendido, uma vez que o montante já foi apurado, totalizando R\$ 439.912,01 (quatrocentos e trinta e nove mil, novecentos e doze reais e um centavo):

FNDE	R\$ 68.951,54
INCRA	R\$ 5.516,12
SENAI	R\$ 27.580,63
SESI	R\$ 41.370,92
SEBRAE	R\$ 16.548,32
JUROS	R\$ 39.993,10

MULTA DE OFÍCIO	R\$ 239.951,38
TOTAL	R\$ 439.912,01

No que se refere à exigibilidade, esta representa a prerrogativa da Fazenda Pública de exigir o pagamento do crédito tributário. Em função do efeito suspensivo previsto no inciso III do art. 151 do CTN, tal exigibilidade só se efetiva após a conclusão do Processo Administrativo Fiscal.

Como se verifica, o lançamento fiscal não apresenta qualquer vício. Tendo sido afastados todos os argumentos preliminares do Recorrente, inexistiu motivo para acolher a alegação de nulidade.

Mérito - Inconstitucionalidade da contribuição ao INCRA e Salário Educação:

Sustenta ainda o Recorrente que a exigência da contribuição ao INCRA e ao Salário Educação afrontaria preceitos constitucionais e a legislação federal.

Nos termos da Súmula CARF nº 2, este Conselheiro não possui competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da norma tributária que serviu de fundamento para o lançamento. Dito isso, esclareço que:

Ao contrário do alegado pelo Recorrente, a constitucionalidade das contribuições já foi reconhecida pelo STF:

Tema nº 495 do STF

É constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao INCRA devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC nº 33/2001.

Tema nº 518 do STF

Nos termos da Súmula 732/STF, é constitucional a cobrança da contribuição do salário-educação, seja sob a Carta de 1969, seja sob a Constituição Federal de 1988, e no regime da Lei 9.424/1996.

Da mesma forma, a legalidade das contribuições já foi reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça:

Súmula nº 516 do STJ

A contribuição de intervenção no domínio econômico para o Incra (Decreto-Lei n. 1.110/1970), devida por empregadores rurais e urbanos, não foi extinta pelas Leis ns. 7.787/1989, 8.212/1991 e 8.213/1991, não podendo ser compensada com a contribuição ao INSS.

Tema Repetitivo nº 362 do STJ

A contribuição para o salário-educação tem como sujeito passivo as empresas, assim entendidas as firmas individuais ou sociedades que assumam o risco de atividade econômica, urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, em consonância com o art. 15 da Lei 9.424/96, regulamentado pelo Decreto 3.142/99, sucedido pelo Decreto 6.003/2006.

Neste caso, a atribuição deste Conselheiro se limita a confirmar se a autoridade fiscal respeitou os percentuais estabelecidos na legislação durante a fiscalização.

A resposta é positiva. De acordo com a tabela do § 2º do art. 109-C da Instrução Normativa nº 971/2009, vigente à época, a alíquota global de 5,8% referente às contribuições destinadas a terceiros resulta da seguinte composição: 2,5% para o FNDE; 0,2% para o INCRA; 0,6% para o SEBRAE; 1,5% para o Sesi e 1,0% para o SENAI.

O percentual mencionado foi corretamente aplicado pelo agente no lançamento fiscal, conforme pode ser verificado nos demonstrativos de débito às fls. 11/16 do processo administrativo. Para ilustrar, colaciono o cálculo correspondente a uma competência:

Estabelecimento: 03.532.979/0001-37									
Comp:	01/2010	Lev.:	FP - FOLHA DE PAGAMENTO E GFIP			CNAE Fiscal:	Terceiros: 0079 Multa: 150,00%		
BASE DE CÁLCULO: 01		RUBRICAS		ALÍQUOTA	APURADO	CRÉDITOS	DEDUÇÕES	LÍQUIDO	
15 Terceiros		5,8000		3.349,43				3.349,43	
								TOTAL LÍQUIDO	
								3.349,43	
								JUROS	MULTA
								1.351,50	5.024,15
									TOTAL
									9.725,08

Destaco, ademais, que a fração da arrecadação unificada direcionada à Previdência Social, identificada como "CPP" nos anexos da LC nº 123/2006, foi regularmente declarada em DASN e PGDAS e considerada para abatimento das contribuições apuradas, conforme evidenciado na planilha "Valores Declarados ao SINAC" e no relatório RADA.

À luz do exposto, rejeito igualmente o argumento apresentado pelo contribuinte.

Mérito - Da multa qualificada de 150%:

Por último, o contribuinte argumenta que a sanção de 150% imposta pela fiscalização sobre o tributo não recolhido extrapola os limites da razoabilidade e proporcionalidade, assumindo, a seu ver, um viés confiscatório.

Como já mencionado, esta instância julgadora não tem competência para avaliar a inconstitucionalidade das normas, pois essa matéria está reservada ao Poder Judiciário, tendo em vista a presunção de constitucionalidade das leis:

Decreto Federal nº 70.235/72

Art. 26-A. 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 inconstitucionalidade.

A multa qualificada de ofício, com a alíquota de 150%, estabelecida no § 1º, art. 44, da Lei nº 9.430/1996, surge como uma forma agravada da multa de ofício comum, que tem uma alíquota de 75%. A imposição dessa penalidade qualificada depende da comprovação da ocorrência de crimes de sonegação, fraude ou conluio, conforme estabelecido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Cada tipo penal possui uma definição jurídica própria e exige a comprovação de elementos específicos pela autoridade fiscal. Portanto, a simples alegação genérica de dolo não basta para justificar a qualificação da multa, sendo essencial a individualização e tipificação da conduta de cada contribuinte por parte da autoridade fiscal.

Digo isso porque as razões que fundamentam a multa qualificada são independentes das justificativas para a exigência do tributo e da multa de ofício simples, o que garante ao sujeito passivo plena compreensão dos motivos da qualificadora e a possibilidade de exercer sua defesa de maneira eficaz.

Embora o crédito tributário decorra de um ato da Administração Pública e tenha presunção de legitimidade e veracidade, tal presunção não dispensa a fiscalização de demonstrar, de maneira individualizada, a conduta tipificada do contribuinte que justifique a aplicação da multa qualificada.

A interposição de pessoa, conforme o Ato Declaratório Executivo DRF/JOI nº 39/2014, foi utilizada como fundamento para a exclusão do Simples Nacional. O mesmo fundamento foi empregado para justificar o lançamento complementar das contribuições previdenciárias, resultando na aplicação da multa de ofício. A repetição desse fundamento, agora para justificar a multa qualificada, configura uma dupla sanção pelo mesmo ato.

Para evitar essa dupla penalização, a autoridade julgadora deve ir além, demonstrando que a conduta dos contribuintes se enquadra especificamente nos ilícitos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, comprovando a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

Esse ônus, no entanto, não foi cumprido pela autoridade fiscal, que deixou de individualizar as condutas atribuídas aos autuados, tampouco tipificou de forma concreta as ações nos ilícitos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Limitou-se, em vez disso, a mencionar de maneira abstrata que a multa foi qualificada.

Quando a autoridade fiscal não especifica a conduta dolosa, a majoração da multa para 150% se torna ilegítima. Nesse caso, a penalidade deve ser reduzida ao percentual padrão de 75%, aplicável às infrações comuns, conforme o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

Em relação a este tema, destaco o acórdão nº 202-010.558, proferido pela Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, sob a relatoria do Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2008, 2009, 2010 MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INESPECIFICIDADE. DEVER DE COMPROVAÇÃO DA CONDUTA. A falta de especificação de qual tipo tributário cometeu o contribuinte (fraude, sonegação ou conluio) e a não comprovação de ação ou omissão dolosa exigem o cancelamento da qualificação da multa de ofício e demandam sua redação ao patamar legal de 75%.

Como se nota, a simples indicação de dolo genérico não justifica a aplicação da multa qualificada. É imprescindível que o agente fiscal indique qual dos ilícitos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 foi cometido por cada autuado, por ser ônus do órgão lançador. Caso assim não fosse, todas as autuações fiscais seriam automaticamente qualificadas com essa penalidade de 150%, o que não condiz com a legislação vigente.

Em face desse contexto, acolho parcialmente o recurso voluntário, determinando o afastamento da multa qualificada e ajustando a multa de ofício ao percentual legal de 75%.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, encaminho meu voto no sentido de:

- i) Afastar a preliminar de nulidade em virtude da suspensão da sua exclusão do Simples Nacional, nos termos da Súmula CARF nº 77;
- ii) Afastar a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa, pois a ausência da relação de empregados não causou prejuízo ao Recorrente;
- iii) Afastar a preliminar de nulidade por indeferimento de diligência fiscal, pois o pedido foi genérico e não atendeu aos requisitos do art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72;

iv) Afastar a preliminar nulidade do lançamento por Iliquidez, incerteza e inexigibilidade, pois não há qualquer vício no auto de infração;

v) Negar conhecimento ao recurso voluntário quanto à inconstitucionalidade da contribuição ao INCRA e ao Salário Educação, por falta de competência deste Conselheiro para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da norma tributária que serviu de fundamento para o lançamento, conforme Súmula CARF nº 2;

vi) Acolher parcialmente o recurso voluntário, determinando o afastamento da multa qualificada, por falta de individualização e tipificação das condutas de cada autuado, reduzindo a multa de ofício ao percentual legal de 75%.

vii) Excluir de ofício a responsabilidade solidária das empresas integrantes do Grupo Zanotti, uma vez que tal questão não é objeto do presente auto de infração;

Assinado Digitalmente

Renato Rodrigues Gomes

Conselheiro Relator