



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10920.725653/2020-29
ACÓRDÃO	1301-008.404 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SANTOS PANIFICACAO E ALIMENTOS CONGELADOS EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO DE OFÍCIO. LANÇAMENTO DECORRENTE. DISCUSSÃO EM PROCESSO PRÓPRIO. SÚMULA CARF Nº 77.

A discussão administrativa do ato de exclusão do Simples Nacional não impede o lançamento de ofício dos créditos dele decorrentes. Mantida, no processo próprio, a exclusão com efeitos retroativos, a pessoa jurídica sujeita-se, desde o início desses efeitos, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. SESI. SENAI. INCRA. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. SEBRAE. BASE DE CÁLCULO. LIMITE DE VINTE SALÁRIOS MÍNIMOS. INAPLICABILIDADE. TEMAS REPETITIVOS NºS 1.079 E 1.390 DO STJ.

As contribuições destinadas ao SESI, ao SENAI, ao INCRA, ao salário-educação e ao SEBRAE incidem sobre a folha de salários sem sujeição ao limite previsto no art. 4º, parágrafo único, da Lei nº 6.950/1981, conforme as teses firmadas pelo Superior Tribunal de Justiça nos Temas Repetitivos nºs 1.079 e 1.390.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. DIVISÃO ARTIFICIAL DE RECEITAS E MÃO DE OBRA. FRAUDE DEMONSTRADA. MANUTENÇÃO DA QUALIFICAÇÃO.

Mantido o reconhecimento de que a pessoa jurídica foi constituída mediante interpostas pessoas e utilizada para concentrar a folha de salários de empreendimento único, com o propósito de conservar indevidamente o tratamento do Simples Nacional e reduzir as contribuições incidentes, resta demonstrado expediente doloso adicional ao mero inadimplemento, suficiente para qualificar a multa de ofício.

MULTA QUALIFICADA. PERCENTUAL. LEI SUPERVENIENTE MAIS BENÉFICA. AUSÊNCIA DE REINCIDÊNCIA. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%. ART. 106, II, “C”, DO CTN. ART. 44, § 1º, VI, DA LEI Nº 9.430/1996. TEMA Nº 863 DO STF.

Aplica-se ao processo ainda não definitivamente julgado a penalidade superveniente menos severa. Ausente reincidência, a multa qualificada deve ser reduzida de 150% para 100%.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios calculados pela taxa SELIC sobre o valor correspondente à multa de ofício.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente o recurso, deixando de conhecer as razões destinadas a rediscutir a validade e os efeitos do Ato Declaratório Executivo de exclusão do Simples Nacional, matéria do processo nº 10340.720247/2020-09; e, na parte conhecida, em lhe negar provimento. Decidiu-se, por unanimidade de votos, que o percentual da multa qualificada será reduzido de 150% para 100%, nos termos do inc. VI do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação que lhe deu o art. 8º da Lei nº 14.689, de 2023, nos termos da alínea “c” do inc. II do art. 106 do Código Tributário Nacional.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski – Relatora

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Gustavo de Oliveira Machado, Iagaro Jung Martins, Rafael Taranto Malheiros, Eduarda Lacerda Kanieski, Jose Eduardo Dornelas Souza e Luis Angelo Carneiro Baptista.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por **SANTOS PANIFICAÇÃO E ALIMENTOS CONGELADOS EIRELI**, contra o Acórdão nº 109-007.610, proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento 09, que julgou improcedente a impugnação e manteve integralmente o crédito tributário constituído no processo nº 10920.725653/2020-29.

1. DO LANÇAMENTO

O procedimento fiscal abrangeu o período de 1º de janeiro de 2017 a 31 de dezembro de 2019, incluídas as competências relativas ao décimo terceiro salário, e resultou na constituição de contribuições destinadas ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação — salário-educação, ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária — INCRA, ao Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial — SENAI, ao Serviço Social da Indústria — SESI e ao Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas — SEBRAE.

Segundo o Relatório Fiscal de e-fls. 36/48, a contribuinte declarava-se optante pelo Simples Nacional e, nessa condição, não recolheu as contribuições exigidas. No curso da fiscalização, entretanto, foi expedido o Ato Declaratório Executivo DRF/FNS nº 207, de 11 de novembro de 2020, objeto do processo nº 10340.720247/2020-09, que a excluiu de ofício do regime simplificado, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2017.

O lançamento ora examinado foi expressamente apresentado como decorrência daquela exclusão. A Fiscalização adotou como base de cálculo as remunerações de empregados informadas pela própria contribuinte em GFIP, no total de R\$ 7.449.030,21, e aplicou as alíquotas correspondentes ao FPAS 507. Foram apurados os seguintes valores de principal: R\$ 186.225,59 de salário-educação; R\$ 14.897,84 de INCRA; R\$ 74.490,12 de SENAI; R\$ 111.735,27 de SESI; e R\$ 44.693,95 de SEBRAE, perfazendo R\$ 432.042,77.

Sobre o principal foi aplicada multa de ofício qualificada de 150%, além dos juros de mora. Na data da lavratura, o crédito tributário totalizava R\$ 1.127.742,79, conforme o Auto de Infração de e-fls. 8/35.

Para justificar a qualificação da penalidade, a autoridade lançadora reportou-se aos fatos apurados no processo de exclusão. Em síntese, consignou que a recorrente teria sido constituída mediante interpostas pessoas para permanecer formalmente no Simples Nacional depois da exclusão da empresa SR PÃO PANIFICAÇÃO E ALIMENTOS CONGELADOS LTDA.; que as duas pessoas jurídicas integrariam um único empreendimento econômico; e que teria ocorrido uma divisão artificial entre receitas e mão de obra.

O Relatório Fiscal destacou, entre outros elementos, a coincidência do local de funcionamento; os vínculos familiares e a atuação de Ruth Cristiane Grajauskas Santos; a desproporção entre o número de empregados e o faturamento de cada empresa; a concentração dos trabalhadores na recorrente e das receitas na SR PÃO; os prejuízos e o patrimônio líquido negativo da recorrente; e os sucessivos mútuos concedidos pela SR PÃO. Concluiu pela existência de planejamento abusivo, com fraude e conluio, destinado a reduzir as contribuições incidentes sobre a folha de salários.

2. DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada, a contribuinte apresentou impugnação de e-fls. 337/398. Sustentou, em síntese, a autonomia jurídica, patrimonial, administrativa e operacional entre SANTOS PANIFICAÇÃO e SR PÃO; a existência de estruturas, acessos, bens, contas, seguros e operações próprias; a efetiva administração das empresas por pessoas distintas; e o caráter temporário da procuração outorgada a Ruth Cristiane Grajauskas Santos.

Afirmou que a autoridade fiscal se apoiara em presunções e não se desincumbira do ônus de comprovar a fraude. Alegou ter declarado regularmente empregados, remunerações, receitas e despesas, circunstância que, a seu ver, afastaria o dolo e a multa qualificada.

Defendeu, ainda, que a base de cálculo das contribuições destinadas a terceiros deveria ser limitada a vinte salários-mínimos, nos termos do art. 4º, parágrafo único, da Lei nº 6.950/1981, pois o art. 3º do Decreto-Lei nº 2.318/1986 teria afastado o limite apenas para a contribuição previdenciária da empresa. Por fim, insurgiu-se contra a incidência da taxa SELIC sobre a multa de ofício e requereu o cancelamento do lançamento.

3. DA DECISÃO RECORRIDA

Por meio do Acórdão nº 109-007.610, de 27 de julho de 2021, a 7ª Turma da DRJ09 julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário.

A decisão delimitou a lide, registrando que as matérias relativas à validade do ADE, à unicidade do empreendimento e à interposição de pessoas haviam sido examinadas no processo específico de exclusão do Simples Nacional, então julgado em conjunto e também mantido em primeira instância.

Quanto à multa, entendeu que o conjunto de elementos descrito pela Fiscalização demonstrava planejamento abusivo destinado a apresentar formalmente dois empreendimentos quando, materialmente, haveria apenas um, com o propósito de conservar indevidamente a tributação pelo Simples Nacional e reduzir as contribuições sobre a folha. Manteve, por isso, a qualificação em 150%.

A DRJ também rejeitou a limitação da base de cálculo a vinte salários-mínimos, por considerar revogado o art. 4º da Lei nº 6.950/1981 pelo Decreto-Lei nº 2.318/1986, e afirmou a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, em conformidade com a Súmula CARF nº 108.

4. DO RECURSO VOLUNTÁRIO

A contribuinte foi cientificada do acórdão recorrido em 13 de agosto de 2021, conforme aviso de recebimento de e-fl. 440, e apresentou recurso voluntário em 13 de setembro de 2021, às e-fls. 444/504.

No recurso, reitera os argumentos relativos à autonomia das empresas, à inexistência de sócios interpostos, à administração independente, à regularidade documental e à insuficiência da prova fiscal. Insiste na inexistência de fraude e na improcedência da exclusão retroativa do Simples Nacional.

No que se refere especificamente ao lançamento, sustenta que a entrega de GFIP, balancetes e demais declarações impediria a qualificação da multa; renova a tese de que as contribuições destinadas a terceiros estariam sujeitas ao teto de vinte salários mínimos; e contesta a incidência de juros de mora sobre a penalidade. Ao final, pede a nulidade do Auto de Infração e o cancelamento da multa aplicada.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Eduarda Lacerda Kanieski**, Relatora

1 DA ADMISSIBILIDADE

O recurso é tempestivo e foi apresentado por procuradores regularmente constituídos, conforme instrumento de mandato de e-fl. 150. Atendidos, portanto, os pressupostos extrínsecos de admissibilidade.

No que tange aos pressupostos intrínsecos, cumpre registrar que a validade da exclusão do Simples Nacional é discutida no processo nº 10340.720247/2020-09, que dispõe de impugnação, decisão e recurso próprios. Por isso, não cabe renovar, neste processo de lançamento decorrente, o julgamento das alegações dirigidas especificamente à autonomia das empresas, à interposição de pessoas ou à data de produção dos efeitos do ADE.

Fixada essa premissa, não conheço das razões recursais voltadas a rediscutir a validade da exclusão. Conheço, porém, das matérias próprias do lançamento — exigibilidade das contribuições destinadas a terceiros, limite de sua base de cálculo, qualificação e percentual da multa de ofício, e juros moratórios sobre a penalidade.

2 DO MÉRITO**2.1 DAS CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS**

O art. 32 da Lei Complementar nº 123/2006 estabelece que as microempresas e empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional ficam sujeitas, a partir do período em que se produzirem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Mantida a exclusão desde 1º de janeiro de 2017, desaparece, para todo o período fiscalizado, o pressuposto que dispensava a recorrente do recolhimento separado das contribuições destinadas a outras entidades e fundos. O lançamento representa consequência direta e necessária da decisão proferida no processo matriz.

As bases foram extraídas das GFIP apresentadas pela própria contribuinte e correspondem às remunerações dos empregados. O recurso não demonstra erro individualizado nas competências, nas rubricas, nas alíquotas ou nos valores declarados. Sua oposição ao principal depende essencialmente da reversão do ADE ou da aplicação do teto de vinte salários-mínimos. Mantida a exclusão, resta examinar somente esta última tese.

2.2 DO LIMITE DE VINTE SALÁRIOS-MÍNIMOS

A recorrente invoca o art. 4º da Lei nº 6.950/1981, cujo caput fixou o limite máximo do salário-de-contribuição em vinte vezes o maior salário-mínimo vigente no País e cujo parágrafo único estendeu esse limite às contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros. Sustenta que o art. 3º do Decreto-Lei nº 2.318/1986 afastou o teto apenas para a contribuição da empresa à Previdência Social.

A controvérsia foi posteriormente uniformizada pelo Superior Tribunal de Justiça. No Tema Repetitivo nº 1.079, a Primeira Seção assentou que, desde a entrada em vigor do art. 1º, I, do Decreto-Lei nº 2.318/1986, as contribuições destinadas ao SESI, ao SENAI, ao SESC e ao SENAC não estão submetidas ao limite de vinte salários-mínimos.

Quanto às demais contribuições arrecadadas por conta de terceiros, o Tema Repetitivo nº 1.390 firmou a seguinte orientação: a base de cálculo das contribuições parafiscais destinadas ao INCRA, ao salário-educação/FNDE, ao SEBRAE, à APEX-Brasil e à ABDI não está sujeita ao teto de vinte salários-mínimos previsto no art. 4º, parágrafo único, da Lei nº 6.950/1981.

Nos termos do art. 99 do Regimento Interno do CARF, as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça sob a sistemática dos recursos repetitivos devem ser reproduzidas pelos conselheiros. Ademais, a recorrente não comprovou estar abrangida por eventual modulação protetiva decorrente do Tema nº 1.079.

Assim, a totalidade das contribuições lançadas — SESI, SENAI, INCRA, salário-educação e SEBRAE — incide sobre a folha de salários sem a limitação pretendida. Nego provimento ao recurso quanto a esse ponto.

2.3 DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

À época do lançamento, o art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996 determinava a duplicação da multa ordinária de 75% quando caracterizadas as hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. A qualificação exigia, portanto, ação ou omissão dolosa voltada a impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador ou das condições pessoais do contribuinte, a alterar as características essenciais do fato gerador para reduzir ou diferir o tributo, ou ajuste doloso entre pessoas com essa finalidade.

O simples inadimplemento, a omissão isolada de receitas ou uma inexatidão declaratória não bastam para qualificar a multa. É indispensável identificar e provar o elemento doloso e o expediente empregado. Essa é, inclusive, a orientação da Súmula CARF nº 14.

No caso, contudo, a qualificação não foi fundamentada apenas na falta de recolhimento das contribuições ou em informações inexatas. No julgamento do Processo nº 10340.720247/2020-09, o Colegiado manteve o reconhecimento de um arranjo deliberado e prolongado: constituição da recorrente mediante pessoas interpostas; concentração da folha de salários na optante do Simples Nacional; concentração das receitas na empresa excluída do regime; comunhão operacional e administrativa; e financiamento continuado da recorrente pela SR PÃO, apesar de sua insuficiência patrimonial e de receitas.

Tais circunstâncias, examinadas em conjunto e vinculadas à cronologia descrita no processo 10340.720247/2020-09, revelam conduta adicional ao mero não pagamento. O mecanismo atribuiu a uma pessoa jurídica formalmente enquadrada no Simples Nacional a condição de empregadora da força de trabalho utilizada no empreendimento, enquanto parcela substancial das receitas era reconhecida em outra pessoa jurídica. A finalidade tributária específica apontada pela Fiscalização foi evitar as contribuições incidentes sobre a folha mediante conservação indevida do regime favorecido.

Mantida pelo Colegiado essa reconstrução fática, estão individualizados o expediente e sua aptidão para modificar as condições pessoais relevantes à incidência e reduzir o montante devido. As GFIP e os registros contábeis não eliminam o dolo, pois foram precisamente

os instrumentos pelos quais se exteriorizou a separação formal que sustentava a opção pelo Simples. A publicidade de partes do arranjo não torna lícito nem involuntário o seu resultado.

Por conseguinte, subsiste a qualificação da multa com fundamento no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, combinado com os arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964.

O percentual, entretanto, deve ser revisto. A Lei nº 14.689/2023 conferiu nova redação ao art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996 e estabeleceu a multa qualificada em **100%** do tributo, reservando o percentual de 150% à hipótese de reincidência legalmente caracterizada. Não há, neste processo, imputação ou prova de reincidência nos termos da legislação superveniente.

Dou, portanto, parcial provimento ao recurso para reduzir a multa de ofício qualificada de 150% para 100%, mantidos os demais fundamentos de sua qualificação.

2.4 DOS JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

A controvérsia está integralmente resolvida pela Súmula CARF nº 108, de observância obrigatória:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Não cabe ao Colegiado afastar enunciado vinculante.

Assim, nego provimento ao recurso quanto a esta matéria, devendo os juros incidir sobre a multa recalculada no percentual de 100%.

3 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente o recurso, deixando de conhecer as razões destinadas a rediscutir a validade e os efeitos do Ato Declaratório Executivo de exclusão do Simples Nacional, matéria do processo nº 10340.720247/2020-09; e, na parte conhecida, em lhe negar provimento, ressalvado o percentual da multa qualificada, que deverá ser reduzido de 150% para 100%, nos termos do inc. VI do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na

redação que lhe deu o art. 8º da Lei nº 14.689, de 2023, nos termos da alínea “c” do inc. II do art. 106 do Código Tributário Nacional.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski