



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10950.728174/2018-92
ACÓRDÃO	2302-004.699 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de setembro de 2026
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	M D COMERCIO DE AUTO PEÇAS LTDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2017

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE VALOR DE ALÇADA.

A Portaria MF nº 2/2023 elevou para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões) o valor mínimo da exoneração do crédito e penalidades promovidas pelas Delegacias Regionais de Julgamento para ensejar o de recurso de ofício. Incidência da Súmula CARF nº 103 para fins de conhecimento de recurso de ofício.

DECADÊNCIA. DOLO. FRAUDE. SIMULAÇÃO. ART. 173, INCISO I DO CTN.

O prazo decadencial para o lançamento de contribuições previdenciárias e sociais, havendo recolhimentos parciais, é de cinco anos contados a partir do fato gerador, nos termos do Código Tributário Nacional. No entanto, diante de condutas consubstanciadas em dolo, fraude ou simulação, passa a incidir a ressalva contida no § 4º do art. 150, que remete à aplicação da regra geral da decadência, qual seja, a do art. 173, inciso I do CTN, contando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO A 100%.

O inciso VI, §1º, do art. 44 da Lei n. 9.430/96, deve ser aplicado, retroativamente, tratando-se de ato não julgado definitivamente, conforme o art. 106, inciso II, alínea 'c', do CTN.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. SÓCIOS.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso de Ofício, em conhecer dos Recursos Voluntários e, no mérito, dar-lhes parcial provimento para reduzir a multa qualificada para o percentual de 100%, nos termos da Lei nº 14.689/23.

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz – Relatora

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Francisco Ibiapino Luz (substituto[a] integral), Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca (substituto[a] integral), Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Roberto Carvalho Veloso Filho, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Rosimery Brandao Barbosa, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Francisco Ibiapino Luz, o conselheiro(a) Alfredo Jorge Madeira Rosa, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e de Recuso Voluntário interpostos em face do acórdão nº 14-91.959 da 12ª Turma de Julgamento da DRJ/RPO, no qual os membros daquele colegiado, por unanimidade de votos, julgaram procedente em parte a Impugnação.

O processo em análise decorre de Auto de Infração relativo ao lançamento de contribuições previdenciárias patronais, inclusive das contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT e de contribuições devidas a outras entidades e fundos (FNDE, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE), incidentes sobre a remuneração de segurados empregados, e de contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre a remuneração de segurados contribuintes individuais.

O Relatório Fiscal (e-fls. 2-23), em síntese, informa que:

- Por meio do Ato Declaratório Executivo nº 54, de 15 de outubro de 2018, a empresa foi excluída do SIMPLES NACIONAL. A exclusão produziu efeitos a partir de 1º de janeiro de 2013.

- A exclusão da sistemática de tributação do SIMPLES NACIONAL resulta em necessidade de recolhimento das contribuições Patronais incidentes sobre a remuneração paga aos segurados que prestaram serviços ao Sujeito Passivo.

- A auditoria considerou os recolhimentos efetivamente realizados e contidos no documento de arrecadação gerado pelo Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional PGDAS. Tais pagamentos/créditos foram utilizados para abater a contribuição incidente sobre a remuneração de trabalhador empregado.

- As contribuições contidas na Guia da Previdência Social GPS constantes nos sistemas informatizados da RFB foram consideradas, prioritariamente, para abatimento das contribuições previdenciária descontadas dos segurados que prestaram serviços ao Sujeito Passivo. O Salário Família/Maternidade também foi utilizado em abatimento às contribuições descontadas dos segurados informados no documento GFIP. As contribuições a cargos dos segurados não estão contempladas neste Processo Administrativo Fiscal.

- Foram lançadas as contribuições patronais destinada ao FPAS – Fundo de Previdência e Assistência Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados. O período abrangido por este lançamento abrange o intervalo entre 01/2013 a 12/2017. As alíquotas utilizadas foram: Contribuição patronal ao FPAS: 20% e SAT/GILRAT: 2%. Não foram encontrados recolhimentos da empresa destinadas às Outras Entidades e Fundos, para abatimento aos valores lançados.

- Foram lançadas as contribuições patronais destinadas a Outras Entidades e Fundos, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados no percentual de 5,8%. As bases de incidência foram verificadas nas GFIP apresentadas pela empresa, via conectividade social, à Receita Federal do Brasil. As contribuições aos terceiros incidem sobre a remuneração de empregados. O período abrangido por este lançamento abrange o intervalo entre 01/2013 a 12/2017.

- O Sujeito Passivo ao longo do tempo teria se beneficiado dolosamente da opção pelo Simples Nacional e, pelas reiteradas irregularidades encontradas, os sócios da Pessoa Jurídica são devedores solidários em relação aos valores apurados nas ações de fiscalização.

- A empresa declarou no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do SIMPLES NACIONAL – PGDAS, período compreendido entre janeiro de 2012 e dezembro de 2017, o faturamento consolidado de apenas R\$ 3.598.545,26, contra o real faturamento emitido em Notas Fiscais que totalizaram R\$ 26.754.152,76.

- A conduta adotada pelos administradores da empresa permitiu sonegar tributo de duas maneiras. A primeira relativa as bases de faturamento declaradas no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - PGDAS sempre aquém da realidade, resultando em apuração de tributos e contribuições sobre uma base de cálculo que não corresponde à

realidade. A segunda, devido a opção pelo sistema de tributação do Simples Nacional que se torna indevida a partir de determinado faturamento, obrigando o Sujeito Passivo a optar por outra forma de tributação.

- Ficou evidente a participação e o envolvimento do contador nas irregularidades encontradas na empresa.

- Considerando as condutas antijurídicas adotadas pelos administradores da empresa e pelo profissional de contabilidade responsável, será formalizada a Representação Fiscal para Fins Penais pela ocorrência, em tese, de Crime contra a Ordem Tributária.

- Foi aplicada de multa agravada por não atendimento às intimações da auditoria atingindo o percentual de 112,50% (75% acrescido de 37,5%). Também foi aplicada multa qualificada duplicada, com capitulação legal no §1º, inciso I, do art. 44 da Lei nº 9.430/96, em razão das condutas dolosas praticadas pelos dirigentes, atingindo o total de 225% (duas vezes 112,5%).

A empresa e os responsáveis solidários apresentaram Impugnação (e-fls. 2.623-2.660) organizada nos seguintes tópicos: a) NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO; b) DA DECADÊNCIA E DA PRESCRIÇÃO PARCIAL DO SUPOSTO CRÉDITO TRIBUTÁRIO; c) DA ALEGAÇÃO DE MÁ FÉ DA EMPRESA; d) SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS E DO CONTADOR; e) DA NÃO CUMULATIVIDADE DO PIS/COFINS E DOS REGIMES MONOFÁSICOS E ISENÇÕES PARA O RAMO DE AUTOPEÇAS; f) DA MULTA CONFISCATÓRIA DE 225%; g) DA TAXA SELIC.

Em julgamento, a DRJ (e-fls. 145788-145819) concluiu pela parcial procedência da impugnação, para reduzir o percentual da multa de ofício aplicada de 225% para 150%, mantendo a responsabilidade solidária imputada a Luiz Cirineu Caprioli e José Evaldo da Silva e excluindo a responsabilidade solidária atribuída a Deolete Rodrigues Groto e Reginaldo Antonio Fiori.

A decisão informa que se recorre de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, nos termos da Portaria MF nº 63/2017.

Sobreveio Recurso Voluntário da empresa (e-fls. 2768-2782) sustentando, em síntese: a) a inexistência de dolo e má-fé da empresa; b) exclusão do auto de infração os créditos tributários referentes ao ano de 2012 até novembro de 2013, por decadência; c) o contador da empresa, zerou todas as declarações a fim de retificá-las conforme notas fiscais emitidas e o novo regime tributário adotado, qual seja, Lucro Presumido. Contudo, não houve tempo hábil realização das referidas alterações; d) não cabimento da multa agravada e da multa qualificada; e) falta de prova suficiente para configurar a solidariedade passiva dos sócios administradores.

O responsável solidário Jose Evaldo da Silva (e-fls. 2795-2810) apresentou Recurso sustentando: a) ausência responsabilidade do sócio em face da ausência do critério pessoal em relação a regra matriz de incidência tributária; b) a inexistência de dolo; c) decadência dos lançamentos relativos ao ano de 2012 até outubro de 2013.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz**, Relatora

1. Admissibilidade**1.1 Recurso de Ofício**

De acordo com a 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”.

Como a decisão da DRJ afastou a responsabilidade solidária atribuída a Deolete Rodrigues Groto e Reginaldo Antonio Fiori e manteve integralmente o crédito tributário exigido que está abaixo do limite de alçada vigente (R\$ 15.000.000,00), estabelecido pela Portaria MF nº 2/23, não Recurso de Ofício não merece ser conhecido.

1.2 Recursos Voluntários

Os Recursos Voluntários são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, os recursos devem ser conhecidos.

2. Mérito

Os Recorrentes se insurgem contra a decisão recorrida sustentando a inexistência de dolo e má-fé da empresa, a ausência de prova que configure a solidariedade passiva dos sócios administradores, a decadência de parte do crédito tributário exigido e a ausência de elementos que justifiquem a aplicação da multa qualificada e da multa agravada.

Não assiste razão aos Recorrentes.

A multa de ofício aplicada pela DRJ não merece nenhum reparo, porquanto foi reduzida de 112,5% para 75%.

O exame dos autos revela a prática de atos ilícitos pela pessoa jurídica, razão pela qual a responsabilidade tributária deve ser redirecionada aos administradores, nos termos do art. 135, III, do CTN, uma vez que tais atos decorrem da vontade humana no comando da empresa.

Ainda, relativamente à decadência, o contexto dos autos não se enquadra na hipótese prevista no art. 150, §4º, do CTN, visto que a prática de conduta dolosa não atende a condição para contagem do prazo decadencial da ocorrência do fato gerador. De modo que a contagem do prazo deve se dar segundo as disposições do art. 173, I, do CTN, ou seja, cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim sendo e considerando que os Recorrentes não trouxeram nenhum argumento e/ou justificativa capaz de demonstrar equívoco no Acórdão recorrido e, por concordar com a posição firmada, decido mantê-lo por seus próprios fundamentos, valendo-me do disposto no art. 114, §12, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, com a reprodução dos seguintes trechos:

Voto

(...)

6. DECADÊNCIA. DOLO. FRAUDE. SIMULAÇÃO.

(...)

Em razão da prática de infrações tributárias por meio de condutas dolosas e da ocorrência da fraude, comprovadas no presente processo, como se verá adiante, não se aplica à situação versada nos autos a regra inscrita no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, em razão da constatação da exceção prevista na parte final do referido parágrafo.

Em decorrência, o prazo decadencial deve ser computado consoante a norma prevista no art. 173, I, do mesmo diploma legal, a qual determina a contagem do prazo decadencial *a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*.

Assim, tendo em conta que o auto de infração foi cientificado ao contribuinte e aos responsáveis tributários em 03/12/2018 a 05/12/2018, não há que se falar na ocorrência de decadência, por tratar-se de lançamento de tributos pertinentes a fatos geradores ocorridos no curso dos anos de 2013 a 2017. Com efeito, para os fatos geradores ocorridos nas competências de janeiro a novembro/2013, a contagem do prazo decadencial tem início em 1º de janeiro de 2014, encerrando-se apenas em 31/12/2018.

7. MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO E QUALIFICAÇÃO. REDUÇÃO

(...)

7.2. Multa de Ofício. Qualificação.

(...)

Da leitura do relatório fiscal e das provas coligidas aos autos, entendo que a fiscalização apontou os elementos necessários à qualificação da multa de ofício, como destaque dos tópicos que tratam da responsabilidade solidária e da qualificação da multa:

31. O Sujeito Passivo vem ao longo do tempo se beneficiando dolosamente da opção pelo Simples Nacional. Pelas reiteradas irregularidades encontradas, os sócios da Pessoa Jurídica são devedores solidários em relação aos valores apurados nas ações de fiscalização. As condutas adotadas pelos administradores da Pessoa Jurídica estão abrangidas pelos dispostos contidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

32. Houve omissão de bases de faturamento no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional PGDAS.

33. A empresa M D COMERCIO DE AUTO PEÇAS LTDA declarou no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do SIMPLES NACIONAL – PGDAS, período

compreendido entre janeiro de 2012 e dezembro de 2017, o faturamento consolidado de apenas R\$ 3.598.545,26, contra o real faturamento emitido em Notas Fiscais que totalizaram R\$ 26.754.152,76. O fato foi abordado no Termo de Início de Procedimento Fiscal. (...)

35. A conduta adotada pelos administradores da empresa M D COMERCIO DE AUTO PEÇAS LTDA permitiu sonegar tributo de duas maneiras.

36. A primeira tem a ver que as bases de faturamento declaradas no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - PGDAS sempre aquém da realidade, resultando em apuração de tributos e contribuições sobre uma base de cálculo que não corresponde à realidade.

37. A segunda está relacionada à própria opção pelo sistema de tributação do Simples Nacional que se torna indevida a partir de determinado faturamento, obrigando o Sujeito Passivo a optar por outra forma de tributação, diferente daquela estabelecida pela LC 123/06.

(...)

43. Em consulta aos documentos Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social da empresa M D COMERCIO DE AUTO PEÇAS LTDA, no período compreendido entre janeiro de 2013 e outubro de 2018, confirma-se que todos os documentos foram transmitidos como "OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL".

44. A questão ganha importância pois o Sujeito Passivo fez a auto exclusão do Simples Nacional, sendo estabelecido, por iniciativa própria, efeitos a partir de 1º de janeiro de 2015.

(...)

47. As GFIP da empresa M D COMERCIO DE AUTO PEÇAS LTDA apresentadas são claramente fraudulentas, sendo informado a condição "2" que significa "Optante", fato que inibiu o cálculo das contribuições patronais incidentes sobre a remuneração de trabalhadores de todas as GFIP apresentadas, inclusive a da competência 10/2018.

(...)

84. Entre outras irregularidades, a empresa M D COMERCIO DE AUTO PEÇAS LTDA ocultou mensalmente bases de receita no PGDAS, conduta típica de sonegação descrita no caput do art. 71 da Lei nº 4.502/64: "ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, sua natureza ou circunstâncias materiais e das condições pessoais de contribuinte, susceptíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente."

No presente caso, a qualificação da multa se deu com base na constatação da prática da sonegação e fraude, caracterizado pela omissão intencional do faturamento da empresa com o objetivo de permanecer no regime do Simples Nacional, usufruindo indevidamente dos benefícios do regime, e pela conduta reiterada da autuada em prestar falsa informação em GFIP, a partir de 11/2014, declarando-se optante quando já havia sido excluída, por comunicação própria (doc. fl. 2.542).

Não se pode falar em mero erro ou divergências de interpretação, na medida em que:

a) A divergência entre os valores declarados no Simples Nacional e o faturamento apurado com base nas Notas Fiscais Eletrônicas (planilha de fls. 1.661/2.498) é bastante expressiva, inclusive com total omissão de faturamento a partir de 2014, conforme demonstra o Auditor no item 34 do Relatório Fiscal:

(...)

Não há outra conclusão se não da existência de conduta dolosa visando usufruir indevidamente dos benefícios do regime do Simples Nacional, inclusive com a redução do recolhimento das contribuições previdenciárias devidas.

b) A empresa comunicou sua exclusão do regime do Simples Nacional a partir de 31/10/2014 (fl. 2.542), no entanto, continuou a se declarar como optante pelo regime nas GFIP apresentadas a partir desta data, relacionadas na planilha de fls. 2.521/2.522. Ou seja, a partir de 11/2014 até 10/2018 a empresa, de forma reiterada, prestou informações, mês a mês, na GFIP declarando apenas as contribuições previdenciárias descontadas dos segurados.

Ao comunicar sua exclusão do Simples Nacional o contribuinte já tem conhecimento que o valor de suas contribuições previdenciárias será alterado significativamente para maior, considerando que passará a recolher a contribuição previdenciária patronal e as contribuições para outras entidades e fundos, incidentes sobre sua folha de pagamento. No entanto, como se vê da planilha de fls. 2.521/2.522, o valor devido ao INSS continuou no mesmo padrão anterior, correspondente às contribuições dos segurados.

Os fatos relatados apontam para a configuração das condutas tipificadas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, cabendo, por conseguinte a multa qualificada, nos termos do § 1º, inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Assim, verificada a existência de elementos suficientes para se concluir que o contribuinte adotou práticas que se subsumem ao quanto reclamado pelo art. 44, inciso I c/c § 1º, da Lei nº 9.430/96 combinado com, ao menos, o art. 71 da Lei nº 4.502/64, razão da correta qualificação da multa.

Considerando a impropriedade do agravamento da multa na forma prevista no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, a duplicação do percentual da multa de ofício incide sobre o percentual básico, previsto no inciso I, do art. 44 da referida Lei, resultando no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento).

(...)

9. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS ADMINISTRADORES. ATOS PRATICADOS COM VIOLAÇÃO À LEI

A responsabilidade solidária foi atribuída aos sócios e ao contador da empresa com fundamento no inciso III do artigo 135, do Código Tributário Nacional, que dispõe:

(...)

A responsabilidade prevista no dispositivo legal transcrito reclama a presença de dois requisitos: a) a qualidade de diretor, gerente ou representante da pessoa jurídica ao tempo do vencimento dos débitos inadimplidos; e b) que os créditos

decorram de obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos.

Em relação ao primeiro requisito, a condição de administradores da empresa é comprovada por cópias das alterações contratuais juntadas às fls. 1.892/2.587, nas quais constam como administradores, a partir de 02/01/2012 (11ª alteração contratual, fl. 2.543) os sócios Luiz Cirineu Caprioli e José Evaldo da Silva.

Quanto ao segundo requisito, os fatos relatados anteriormente e que também justificaram a imposição da multa de ofício qualificada, demonstram que os atos foram praticados em infração à lei pelos sócios administradores, Luiz Cirineu Caprioli e José Evaldo da Silva, administradores da empresa, que assumiram os riscos de prestar informações falsas em PGDAS e GFIP.

Os administradores da empresa, Luiz Cirineu e José Evaldo, tinham conhecimento da ilicitude dos atos por eles praticados. Esse entendimento é reforçado pelas palavras dos próprios impugnantes em sua impugnação, no item “5 – Da sujeição passiva solidária dos sócios e do Contador” (fl. 2645):

*Contador prestador de serviço designado e contratado pela empresa, para efetivar o tratamento contábil, fiscal e previdenciário, **apenas tem a função principal de cumprir o que determinava a diretoria. Seu papel era e é desempenhar o que lhe é determinado. Dentro do seu responsável técnico, orientou, admoestou, advertiu a instituição e seus diretores, as medidas tomadas. (...)***

Cabe frisar que os atos da pessoa jurídica são sempre praticados por meio da vontade de seus dirigentes ou procuradores, assim, é inegável a solidariedade destes em relação às obrigações que contraem em nome daquela.

Desta forma, a responsabilidade solidária foi imputada aos sócios administradores Luiz Cirineu Caprioli e José Evaldo da Silva de forma correta, nos termos do art.135, III, do CTN, pois se estes possuíam pleno poderes de gestão sobre a pessoa jurídica, a eles coube decidir sobre as informações prestadas em PGDAS e GFIP.

(...).

No entanto, relativamente a multa de ofício, cabe observar a superveniência da Lei nº 14.689/23 que alterou o percentual da multa qualificada reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN.

Assim, como as multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica, a multa qualificada de 150% deve ser reduzida para 100%, visto que a multa de 150% passa a ser aplicável apenas aos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

3. Conclusão

Por todo o exposto, voto por não conhecer do Recurso de Ofício, conhecer dos Recursos Voluntários e, no mérito, dar-lhes parcial provimento para reduzir a multa qualificada para o percentual de 100%, nos termos da Lei nº 14.689/23.

ACÓRDÃO 2302-004.699 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10950.728174/2018-92

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz

DOCUMENTO VALIDADO