



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10970.720360/2011-79
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-011.176 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de abril de 2024
Recorrente SANDHYA GESTÃO DE NEGÓCIOS LTDA. - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.

Matéria que não tenha sido objeto de impugnação e, portanto, não conste da decisão de primeira instância, não pode ser alegada em sede de recurso voluntário, por estar preclusa.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. JULGAMENTO DOS AUTOS DE INFRAÇÃO DECORRENTES.

A impugnação contra a exclusão do SIMPLES (manifestação de inconformidade) tem natureza de questão prejudicial ao julgamento da impugnação aos Autos de Infração. Portanto, não há desobediência aos ditames legais se o julgamento da impugnação aos Autos de Infração ocorrer em concomitância com o julgamento da manifestação de inconformidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso, não conhecendo das alegações sobre a multa, por ser matéria preclusa, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Diogo Cristian Denny (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Trata-se de processo no nome da contribuinte em epígrafe, doravante mencionada simplesmente como empresa ou Sandhya, por meio do qual foi formalizado crédito tributário incluindo o período 07/2007 a 12/2008. O processo se compõe dos seguintes Autos de Infração:

a) Auto de Infração de Obrigação Principal:

Auto de Infração	Valor Principal	Data da Consolidação	Valor Consolidado	Contribuições	Levantamentos
37.342.081-1	178.462,20	05/12/2011	310.209,73	I) Incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados: a. contribuição patronal prevista na Lei nº 8.212/91, art. 22, I; b. contribuição destinada ao financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (Lei 8.212/91, art. 22, II); II) Incidente sobre a remuneração dos segurados contribuintes individuais: contribuição patronal prevista na Lei nº 8.212/91, art. 22, III. III) Incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de cooperativa de trabalho que presta serviços à empresa: contribuição prevista na Lei nº 2.212/1991, art. 22, IV.	FP – FOLHA DE PAGAMENTO; FP1 – FOLHA DE PAGAMENTO; FP2 – FOLHA DE PAGAMENTO.
37.342.082-0	89.703,10	05/12/2011	149.872,56	contribuições destinadas aos seguintes terceiros (outras entidades): Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE (Salário-Educação), Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA, Serviço Social do Comércio - SESC, Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial - SENAC e Serviço de Apoio às Pequenas e Médias Empresas - SEBRAE	FP – FOLHA DE PAGAMENTO; FP1 – FOLHA DE PAGAMENTO; FP2 – FOLHA DE PAGAMENTO.

b) Auto de Infração com multa por descumprimento de obrigação acessória:

Auto de Infração	Cód. de Fund. Legal	Descrição Sumária da Infração e Dispositivo Legal Infringido	Valor
37.342.083-8	68	lavrado por infração à Lei n.º 8.212/91, art. 32, IV, § 5º, por terem sido apresentadas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e de Informações à Previdência Social – GFIPs com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.	39.835,18

Consta no Relatório Fiscal que:

1. A empresa foi excluída do Sistema de Pagamento de Impostos e Contribuições de Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional previsto na Lei Complementar nº 123/2006 por meio do Ato Declaratório Executivo nº 25/2011, por ter incorrido em situações que ensejam a vedação ao ingresso nesse regime.
2. As contribuições retidas dos segurados empregados e contribuintes individuais foram recolhidas antes do início da ação fiscal. Assim, foram incluídas no crédito previdenciário apenas as contribuições patronais, inclusive as destinadas a outras entidades (terceiros).
3. As contribuições lançadas incidiram sobre pagamentos efetuados aos segurados empregados a título de salário base, saldo de salário, 13º salário, férias gozadas, 1/3 de férias gozadas, horas extras, todos constantes das folhas de pagamento. Incidiram também sobre pagamentos efetuados a título de pró-labores pagos às sócias administradoras, conforme contrato social, e sobre o valor bruto das notas fiscais da cooperativa de trabalho Unimed.
4. Uma vez que nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP foi informada opção pelo Simples Nacional, as contribuições patronais não foram declaradas, motivo pelo qual foi lavrado o Auto de infração por descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 32, IV e §5º,

combinado com - c/c art. 225. IV e §4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, Decreto nº3.048/1999.

5. Considerando que não houve circunstâncias agravantes ou atenuantes, a multa por descumprimento da obrigação acessória foi aplicada conforme art. 284, II, do RPS e art. 32, IV e §5º, da Lei nº 8.212/1991, no valor de R\$ 39.635,18.

6. Foram considerados os valores da contribuição patronal previdenciária recolhidos em Documentos de Arrecadação do Simples Nacional - DAS, cujos valores detalhados por tributo constam dos Extratos de Apuração do PGDAS, extraídos do Portal do Simples Nacional.

7. Tendo em vista o disposto no Código Tributário Nacional - CTN, art. 106, n, "c", para os fatos geradores anteriores a 04/12/2008, foi efetuada a comparação entre a soma das multas do sistema vigente à data dos fatos geradores (Lei nº 8.212/1991, art. 35, n, "a", e art. 32, IV e §5º) com a multa do sistema introduzido pela Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, sendo aplicada a multa mais benéfica à contribuinte, conforme demonstrativo anexado.

1 Da Ciência e da Impugnação

A ciência dos Autos de Infração números 37.342.082-0 e 37.342.081-1 ocorreu em 13/12/2011 e a do Auto de Infração número 37.342.083-8 em 23/12/2011, conforme Avisos de Recebimento - AR anexos aos autos.

Em 09/01/2012, a empresa apresentou impugnação, na qual alega, em síntese, que:

1. Os Autos de Infração foram lavrados precipitadamente pelo Auditor Fiscal, já que pende de decisão a manifestação de inconformidade protocolada em 07/10/2011, por meio da qual a impugnante contesta a indevida representação para a exclusão do Simples Nacional (Processo nº 10970.72018/2011-18). Assim, não tem sentido a existência dos Autos de Infração, que têm que ser considerados nulos ou, na pior das hipóteses, ter suspensa a sua exigibilidade.

2. Não pode prosperar a representação para exclusão do Simples Nacional, pois a empresa não foi criada por desmembramento da Sankhya Tecnologia em Sistemas e não houve cessão de mão de obra, tampouco qualquer irregularidade.

3. Não foi carreada aos autos nenhuma prova que pudesse lastrear os lançamentos tributários, os quais devem ser considerados nulos ou anulados, justamente porque a impugnante não seria obrigada a efetuar os recolhimentos, já que era optante pelo Simples Nacional.

4. Os efeitos da exclusão do Simples Nacional estão suspensos até o término da discussão administrativa iniciada pela apresentação da manifestação de inconformidade em face do Ato Declaratório Executivo DRF/UBL nº 25/2011. O Decreto nº 70.235/1972, art. 33, prevê a suspensão do julgamento de primeira instância quando feito o recurso voluntário e com maior razão há a suspensão dos efeitos quando do protocolo da impugnação. Logo, não pode a empresa ser autuada como se não pertencesse a esse sistema de tributação.

5. A retroação dos efeitos da exclusão do Simples Nacional fere o princípio da irretroatividade da lei e o da segurança jurídica. Após 8 anos sem nenhuma manifestação da Receita Federal, a impugnante recebeu o Ato Declaratório Executivo, dizendo que a sua exclusão retroagirá à data de 1707/2007.

6. Alfim, a contribuinte pede que seja acolhida a sua impugnação, no efeito suspensivo, para anular os Autos de Infração, ou, caso contrário, que seus efeitos sejam considerados a partir da decisão final na ação fiscal, sendo afastada a retroatividade da exigência, por afrontar o princípio da irretroatividade da lei, "bem como na que corre por conta do Ato Declaratório Executivo DRF/UBL nº 0025/2011, de 26 de agosto de 2011 (processo 10970.720178/2011-18).

A Impugnação foi julgada improcedente, por unanimidade, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza/CE, em decisão proferida com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

EXCLUSÃO DO SIMPLES. JULGAMENTO DOS AUTOS DE INFRAÇÃO DECORRENTES.

A impugnação contra a exclusão do SIMPLES (manifestação de inconformidade) tem natureza de questão prejudicial ao julgamento da impugnação aos Autos de Infração. Portanto, não há desobediência aos ditames legais se o julgamento da impugnação aos Autos de Infração ocorrer em concomitância com o julgamento da manifestação de inconformidade.

Ciente do acórdão da DRJ em 28/10/2014, o contribuinte, em 26/11/2014, apresentou recurso voluntário (fls. 285/298), reiterando os argumentos que já constaram da impugnação e, em inovação, questionando o cálculo da multa aplicada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Diogo Cristian Denny – Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Preclusão

O contribuinte apresenta questionamentos referentes ao cálculo da multa, especificamente quanto à quantidade de segurados considerada pela fiscalização, supostamente equivocada (subitem “impugnação da multa aplicada” - fls. 286/287).

Infere-se que tais questionamentos não constam da impugnação apresentada, estando, portanto, preclusos.

Deveras, de acordo com o art. 16 do Decreto 70.235/72, a Impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir, não sendo permitido, por conseguinte, que o sujeito passivo inove em seu Recurso Voluntário para incluir razões diversas daquelas anteriormente ventiladas.

Nesse sentido, confira-se o seguinte precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Tribunal:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.

Matéria que não tenha sido objeto de impugnação e, portanto, não conste da decisão de primeira instância, não pode ser alegada em sede de recurso voluntário, por estar preclusa. Acórdão CSRF. 9303-009.436, de 18/09/2019

Do processo referente à exclusão do SIMPLES - 10970.720178/2011-18

Antes de adentrar no mérito da peça recursal, faz-se pertinente apresentar breves considerações acerca do processo em que o contribuinte questionou o ato de exclusão do SIMPLES (Ato Declaratório Executivo DRF/UBL nº 25, de 26/08/2021).

Após o insucesso da impugnação, o contribuinte manejou recurso voluntário, ao qual foi negado provimento, por unanimidade, em sessão de 15/07/2020. Confira-se a ementa:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Exercício: 2007, 2008

SIMPLES. EMPRESA RESULTANTE DE DESMEMBRAMENTO DE PESSOA JURÍDICA. VEDAÇÃO À OPÇÃO

Havendo evidências que comprovem o fato de uma empresa ser resultante de desmembramento de outra pessoa jurídica, que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores, impede que ela opte pelo Regime do Simples Nacional,

SIMPLES. EXCLUSÃO. ATIVIDADE VEDADA. CESSÃO / LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA

A comprovação da existência dos elementos caracterizadores da atividade de locação/cessão de mão de obra demanda a exclusão da contribuinte do Regime do Simples Nacional.

Contra essa decisão foram opostos embargos de declaração, assim julgados em sessão de 15/08/2021:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer dos embargos inominados opostos unicamente para sanar erro material na citação de precedente deste CARF, em especial, o Acórdão nº 1202-00.736, julgado em 10.04.2012, mantendo os demais termos, fundamentações e deliberações do Acórdão nº 1402-004.854, de 15.06.2020.

Posteriormente, o contribuinte apresentou recurso especial, ao qual foi negado seguimento, em despacho datado de 07/10/2022, subscrito pelo Presidente da Quarta Câmara da Primeira Seção do CARF (fls. 698/710 daquele processo).

Em face desta decisão o contribuinte apresentou agravo (fls. 715/731 daquele processo), não conhecido pelo Presidente da CSRF, em despacho datado de 12/04/2023, por estar intempestivo, porquanto a ciência ocorreu em 02/01/2023 e o recurso foi apresentado em 06/02/2023 (fls. 737/739).

Ante essa última decisão, foi apresentado embargos de declaração, em 11/08/2023, não julgados até o presente momento.

Mérito

Os argumentos levantados pelo contribuinte referem-se ao mérito do ato de exclusão da empresa do SIMPLES, que não são passíveis de discussão neste processo, mas, sim, no processo 10970.720178/2011-18, como efetuado também pelo contribuinte, sem sucesso.

Caberia ao contribuinte, neste processo, apenas suscitar vícios e nulidades referentes ao lançamento das contribuições previdenciárias.

Por fim, reproduzo excerto da decisão recorrida, que também trago como razões de decidir:

A contribuinte alega que os Autos de Infração são nulos porque foram lavrados antes da decisão definitiva relativa à manifestação de inconformidade contra a sua exclusão do Simples Nacional. Entretanto, uma vez detectado o fato impeditivo à participação da contribuinte nesses regimes diferenciados, o Ato Declaratório Executivo lavrado, no

caso, tem natureza declaratória, uma vez que seus efeitos alcançam todo o período subsequente à ocorrência do fato (Lei Complementar nº 123/2006, art.3º, §6º, e art. 31, II). Ademais, sendo o lançamento atividade vinculada e uma vez que corre contra a Fazenda o prazo decadencial previsto no Código Tributário Nacional, fazia-se necessária a lavratura dos Autos de Infração.

Na verdade, a contestação da exclusão do Simples tem natureza de questão prejudicial ao julgamento da impugnação aos Autos de Infração. Portanto, há obediência aos ditames legais se o julgamento for na mesma sessão, como está ocorrendo no caso, sendo decidido sobre a exclusão antes do mérito deste julgamento.

Dessa forma, o julgamento de todas as alegações da impugnante relacionadas ao mérito da exclusão do Simples Nacional, inclusive relativas à data de início da exclusão, foram decididas no âmbito do processo nº 10970.720178/2011-18, o qual refere-se à análise da manifestação de inconformidade apresentada, que foi julgada improcedente.

A contribuinte alega também que a interposição de manifestação de inconformidade contra o Ato Declaratório Executivo de exclusão do Simples Nacional suspendeu os efeitos dessa exclusão. Faz-se, então, necessária a discussão sobre a exigibilidade do crédito tributário decorrente dessa exclusão (Autos de Infração).

Entende-se por exigibilidade a possibilidade de o credor postular o objeto da obrigação. O crédito tributário somente pode ser exigido após definitivamente constituído através do lançamento, pois antes não se reveste de liquidez e certeza, não tendo condições de ser reclamado pelo Fisco. O que a suspensão da exigibilidade susta é a cobrança do crédito tributário já constituído, não podendo ser proposta a ação de execução. Assim, mesmo constatada a suspensão da exigibilidade, a lavratura dos Autos de Infração se constitui em ato legal e legítimo.

Por fim, deve ser salientado que não procede o argumento de que não foi carreada aos autos nenhuma prova que lastreasse os lançamentos. Todas as contribuições lançadas incidem sobre bases de cálculo informadas pela própria Sandhya nas suas folhas de pagamento e em GFIP, além dos pró-labores verificados no contrato social. Diante da exclusão do Simples Nacional, em obediência ao disposto no art. 29, §3º, da Lei Complementar nº 123/2006, o Auditor Fiscal procedeu ao lançamento de ofício.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por **conhecer parcialmente** do Recurso Voluntário, não conhecendo os questionamentos relacionados ao cálculo da multa aplicada, por estarem preclusos, e, no mérito, **negar-lhe provimento**.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny