



PROCESSO	10980.733124/2020-94
ACÓRDÃO	1301-008.224 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PRATA & ARTE COMERCIO DE SEMI JOIAS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2020

RECURSO VOLUNTÁRIO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA ATRIBUÍDA A TERCEIROS. ILEGITIMIDADE DA CONTRIBUINTE PRINCIPAL. SÚMULA CARF Nº 172. NÃO CONHECIMENTO.

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de Contribuinte não possui legitimidade para questionar, em nome próprio, a responsabilidade solidária atribuída a terceiros pelo crédito tributário lançado. Aplicação da Súmula CARF nº 172.

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. FUNDAMENTOS PRÓPRIOS DO PROCESSO DE EXCLUSÃO. REDISCUSSÃO EM PROCESSO DE LANÇAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 77. NÃO CONHECIMENTO.

As alegações voltadas a infirmar os fundamentos do Ato Declaratório Executivo de exclusão do Simples Nacional devem ser apreciadas em processo administrativo próprio. A possibilidade de discussão administrativa do ADE de exclusão não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários decorrentes da exclusão. Aplicação da Súmula CARF nº 77.

AUTO DE INFRAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade do lançamento quando o Auto de Infração, examinado em conjunto com o Relatório Fiscal, permite a identificação dos fatos apurados, das bases de cálculo, dos valores exigidos, dos dispositivos legais aplicados e da metodologia de apuração. Atendidos os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, não se configura cerceamento de defesa.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. BASE DE CÁLCULO. LIMITE DE VINTE SALÁRIOS-MÍNIMOS. INAPLICABILIDADE. TEMAS REPETITIVOS STJ Nº 1.079 E Nº 1.390.

As contribuições destinadas ao SESC e ao SENAC não se submetem ao limite de vinte salários-mínimos, conforme tese firmada pelo STJ no Tema Repetitivo nº 1.079. As contribuições ao INCRA, Salário-Educação e SEBRAE também não se submetem ao referido limite, conforme tese firmada no Tema Repetitivo nº 1.390.

CONTRIBUIÇÃO AO SENAC. ESTABELECIMENTO COMERCIAL. REMUNERAÇÃO PAGA À TOTALIDADE DOS EMPREGADOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE ATIVIDADE MISTA.

Nos termos do Decreto-Lei nº 8.621/1946, a contribuição ao SENAC devida por estabelecimento comercial incide sobre a remuneração paga à totalidade dos empregados. A aplicação da regra específica para empresas de atividades mistas exige demonstração concreta de atividade autônoma diversa do comércio e de empregados vinculados ao respectivo setor, ônus do qual a Contribuinte não se desincumbiu.

SALÁRIO-EDUCAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS. AUSÊNCIA DE PROVA DE INCLUSÃO INDEVIDA DE CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

A contribuição ao FNDE/Salário-Educação incide sobre o total das remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados. Alegação genérica de inclusão de contribuintes individuais na base de cálculo, desacompanhada da indicação de competência, rubrica, segurado ou valor específico, não infirma o lançamento.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL. BASE DE CÁLCULO DECLARADA EM GFIP. DIVERGÊNCIA ENTRE AUTO DE INFRAÇÃO E RELATÓRIO FISCAL. INEXISTÊNCIA

A mera alegação de divergência entre o Auto de Infração e o Relatório Fiscal, sem indicação objetiva de competência, rubrica, segurado, base de cálculo, alíquota, dedução ou valor específico indevidamente considerado, não caracteriza nulidade nem cerceamento de defesa.

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO COM EFEITOS RETROATIVOS. LANÇAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E DE TERCEIROS. MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Mantida a exclusão da Contribuinte do Simples Nacional com efeitos retroativos, são exigíveis as contribuições devidas segundo o regime geral

de tributação. A falta de recolhimento dos valores remanescentes apurados autoriza a aplicação da multa de ofício de 75%, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em (i) conhecer parcialmente o recurso (deixando de conhecê-lo quanto às alegações voltadas a impugnar, em nome próprio, a responsabilidade solidária atribuída às pessoas jurídicas Prata & Presentes Comercial Ltda., Arte em Prata Comercial Ltda. e Beleza em Prata Comercial Ltda., bem como quanto às alegações que buscam rediscutir, neste processo, os fundamentos do Ato Declaratório Executivo de exclusão do Simples Nacional); e, (ii) na parte conhecida, em (ii.1) rejeitar as preliminares de nulidade e, (ii.2) no mérito, em lhe negar provimento, nos termos do voto da Relatora.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski – Relatora

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Iágaro Jung Martins, Luís Ângelo Carneiro Baptista, José Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por **PRATA & ARTE COMÉRCIO DE SEMIJOIAS LTDA.** em face do Acórdão nº 106-017.348, proferido pela 8ª Turma da DRJ06, que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** a Impugnação apresentada contra os Autos de Infração de Contribuições

Previdenciárias da Empresa e do Empregador, e de Contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos, relativos ao período de apuração de 01/01/2016 a 31/12/2018.

1. DO PROCEDIMENTO FISCAL

O presente processo trata de Autos de Infração de Contribuições Previdenciárias Patronais e de Contribuições devidas a Terceiros, lavrados em decorrência da exclusão da Contribuinte do Simples Nacional, formalizada por meio do Ato Declaratório Executivo nº 10, de 10/08/2020.

Conforme se extrai do Relatório Fiscal de Encerramento de Fiscalização (e-fls. 190/214), o procedimento fiscal foi instaurado em face da Recorrente, em cumprimento ao Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal nº 09.1.01.00-2019-00778-0, para verificar o cumprimento das obrigações tributárias relativas às contribuições previdenciárias, às contribuições destinadas a outras entidades e fundos, bem como ao IRPJ, à CSLL, à Cofins e ao PIS, relativamente aos anos-calendário de 2016, 2017 e 2018.

Cumprir registrar que foram instaurados procedimentos correlatos em face das empresas PRATA & PRESENTES COMERCIAL LTDA. – EPP, ARTE EM PRATA COMERCIAL LTDA. e BELEZA EM PRATA COMERCIAL LTDA., em razão da relação existente entre essas pessoas jurídicas.

Em atendimento ao Termo de Início de Procedimento Fiscal (e-fls. 215/216), a Recorrente apresentou a documentação solicitada pela Fiscalização em arquivo MANAD, consubstanciada em folhas de pagamento, documentos contábeis, contratos sociais e alterações (e-fls. 223/269), procurações outorgadas à Sra. Michelle Yan Lai Kina (e-fls. 270/274), contratos de locação (e-fls. 745/868) e autorização para solicitação de extratos bancários junto às instituições financeiras, referentes ao período de 01/01/2016 a 31/12/2018.

Posteriormente, foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal nº 01, por meio do qual a Fiscalização confrontou os estabelecimentos constantes do cadastro da Receita Federal como filiais da PRATA & ARTE com a relação de lojas divulgada no endereço eletrônico da marca “Prata & Arte”.

Na ocasião, a Contribuinte foi intimada a esclarecer se os endereços listados na página eletrônica correspondiam a filiais próprias e, em caso negativo, a indicar as respectivas razões sociais e CNPJs, bem como a informar a que título terceiros utilizariam a marca “Prata & Arte” (e-fls. 277/282).

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 01, a Contribuinte apresentou manifestação, esclarecendo que os endereços indicados na homepage não correspondiam, em sua totalidade, a filiais da PRATA & ARTE.

A partir da relação apresentada pela Fiscalização, identificou as lojas vinculadas à própria PRATA & ARTE e aquelas pertencentes a outras pessoas jurídicas, como ARTE EM PRATA COMERCIAL LTDA. e PRATA & PRESENTES COMERCIAL LTDA., indicando os respectivos CNPJs dos estabelecimentos (e-fls. 277/282).

Em 17/04/2020, foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal nº 02, no qual a Fiscalização apontou descompasso entre os históricos constantes da escrituração contábil e os lançamentos bancários. No referido termo, a Autoridade Fiscal registrou que, em alguns casos, os extratos bancários indicavam determinada operação, como pagamento a fornecedor, enquanto a contabilidade registrava saque para suprimento de caixa.

Além disso, foram mencionadas diferenças significativas entre a contabilidade em formato digital fornecida pela Contribuinte e os extratos bancários obtidos diretamente das instituições financeiras, com identificação de valores de recebimentos e pagamentos não contabilizados ou não conciliados (e-fls. 283/314).

Diante de tais constatações, a Contribuinte foi intimada a se manifestar nos seguintes termos:

“(…)”

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2018

1 — Na planilha intitulada ANEXO 1 - TERMO INTIMAÇÃO FISCAL N° 02, com informações extraídas do livro razão, consta lista com 231 lançamentos contábeis que registram a saída de numerários dos bancos. Não foi possível localizar os **mesmos valores nas mesmas datas nos extratos bancários**. Apresentar planilha, linha a linha *com a composição*, ou

decomposição destes valores nos extratos bancários e apresentar documento hábil que identifica os beneficiários pelos pagamentos.

2 — Na planilha intitulada ANEXO 2 - TERMO INTIMAÇÃO FISCAL N° 02, com informações extraídas dos extratos bancários, consta lista com 68 lançamentos bancários de salda de numerários dos bancos (débitos em conta corrente), lançados na conta contábil CAIXA com o histórico: "Suprimento de Caixa". Todavia, os históricos nos extratos bancários indicam outras operações mercantis. Apresentar cópia dos cheques e boletos de pagamentos quando identificados na coluna "Histórico" da planilha e identificar os reais beneficiários pelos pagamentos.

3 — Na planilha intitulada ANEXO 3 - TERMO INTIMAÇÃO FISCAL N° 02, com informações extraídas dos extratos bancários, consta lista com 220 lançamentos bancários de saída de numerários dos bancos (débitos em conta corrente) para os quais NÃO foi possível localizar os mesmos valores nas mesmas datas na contabilidade. Apresentar cópia dos cheques e boletos de pagamentos quando identificados na coluna "Histórico" da planilha. Apresentar planilha que identifica por data, conta, histórico, demonstrando a composição, ou decomposição, dos valores lançados na contabilidade, se existir.

4 — Na planilha intitulada ANEXO 4 - TERMO INTIMAÇÃO FISCAL N° 02, com informações extraídas dos extratos bancários, consta lista com 269 lançamentos bancários de entrada de numerários dos bancos (depósitos em conta corrente). Apresentar planilha identificando, linha a linha, qual a natureza econômica da transação dos depósitos, com objetivo de clarear qual a origem destes valores.

5 — Na planilha intitulada ANEXO 5 - TERMO INTIMAÇÃO FISCAL N° 02, com informações extraídas dos extratos bancários, consta lista com 597 lançamentos bancários de pagamentos feitos para Pessoas Físicas (saída de numerários dos bancos - débitos em conta corrente) para os quais NÃO foi possível identificar a natureza dos pagamentos. Apresentar cópia dos cheques ou autorização para os pagamentos quando identificados na coluna "Histórico" da planilha. Apresentar planilha resposta que identifique em cada linha a natureza econômica da transação dos pagamentos (por exemplo: salário; rescisão contratual; ação trabalhista; pagamento por prestação de serviço de autônomo, etc)."

Por meio da manifestação de e-fls. 165/196, a Contribuinte alegou que as divergências apontadas decorreriam da utilização de diferentes formatos de extratos bancários e do uso de cheques pré-datados para pagamento de fornecedores. Na mesma oportunidade, informou a apresentação de esclarecimentos adicionais, com documentação comprobatória em arquivos digitais, nos seguintes termos:

“(…)

Ao analisar os documentos pedidos no Termo de Intimação Fiscal No. 02, observa-se um descompasso nas datas dos lançamentos contábeis e valores apresentados pela Auditoria em razão do uso de diferentes formatos de extratos bancários.

Os extratos bancários que foram utilizados pelo Auditor, que identificam: a data, o valor mais aberto, e destinatário final do pagamento, são mais detalhados do que os utilizados pela empresa. Que só identificam: a data, valor e número do cheque.

A origem desta divergência, é que a empresa paga praticamente todos os seus fornecedores de mercadorias e serviços com cheques pré-datados.

Assim em seus controles constam apenas os dados dessa empresa. Acontece que a maioria destes fornecedores "passam" o mesmo cheque recebido de nossa empresa Prata & Arte, para terceiros e assim sucessivamente. Até a apresentação final (compensação) deste cheque junto ao Banco, gerando a impressão de que o pagamento foi realizado à última pessoa que apresentou o cheque.

Esclarecimentos adicionais, com ampla documentação comprobatória, estão anexos a esta resposta, conforme solicitado em arquivos digitais, composto dos seguintes documentos:

01 CD contendo os esclarecimentos em arquivos formato Excel e PDF:

A- Anexo 1— TIF 02— Pagamentos

B — Anexo II — TIF 02 — Pagamentos P.Física

C — Anexo III — TIF 02 — Pagamentos

D— Anexo IV —TIF 02 - Depósitos

E — Anexo V — TIF 02 – Pagamentos

(...)."

Com base nos elementos supra descritos, a Autoridade Fiscal concluiu pela existência de administração unificada de sociedades, o que levou a Recorrente a incorrer em excesso de receita bruta, sendo, portanto, excluída do Simples Nacional, nos termos do art. 3º, §4º da Lei Complementar nº 123/2006.

A exclusão do referido regime encontra-se formalizada no Ato Declaratório Executivo DRF/CTA nº 10, de 10/08/2020, e na Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional, os quais são objeto do Processo Administrativo Fiscal nº 10980.727534/2020-04, apreciado por esta e. Turma nesta mesma sessão de julgamento.

Considerando os efeitos da exclusão da Contribuinte do Simples Nacional a partir de 01/01/2016, foi expedido o Termo de Intimação Fiscal nº 03, por meio do qual a Recorrente foi intimada a apresentar sua opção pela forma de recolhimento do IRPJ e da CSLL, entre lucro presumido, lucro real trimestral ou lucro real anual, nos termos do art. 32, § 2º, da Lei Complementar nº 123/2006 (e-fls. 199/200).

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 03, a Contribuinte afirmou que, a seu ver, permanecia devidamente enquadrada no Simples Nacional e que, por isso, não deveria haver lançamento tributário nem migração para outro regime de apuração. Subsidiariamente, caso

fossem efetivados os efeitos do art. 32 da Lei Complementar nº 123/2006, informou que a opção seria pelo lucro presumido (e-fl. 201).

A partir desses elementos, foram, então, lavrados Autos de Infração relativos à Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador, inclusive GILRAT, no valor de R\$ 229.334,53, incidente sobre remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, nas competências de 01/2016 a 12/2018, bem como Auto de Infração relativo às Contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos, no montante de R\$ 175.319,91, incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados no mesmo período.

Além da Recorrente, foram arroladas como responsáveis solidárias as pessoas jurídicas PRATA & PRESENTES COMERCIAL LTDA., ARTE EM PRATA COMERCIAL LTDA. e BELEZA EM PRATA COMERCIAL LTDA., em razão da caracterização, pela Fiscalização, de grupo econômico de fato e de interesse comum na situação constitutiva dos fatos geradores, com fundamento no art. 124, inciso I, do CTN.

Os Termos de Revelia juntados às e-fls. 773/775 indicam que as responsáveis solidárias PRATA & PRESENTES COMERCIAL LTDA., ARTE EM PRATA COMERCIAL LTDA. e BELEZA EM PRATA COMERCIAL LTDA. não apresentaram impugnação aos lançamentos, tampouco comprovaram pagamento ou causa suspensiva da exigibilidade do crédito.

2. DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada dos lançamentos, a Contribuinte apresentou Impugnação (e-fls. 550/583), na qual requereu o cancelamento dos Autos de Infração e dos Termos de Responsabilidade Tributária, alegando, em síntese:

- (i) que os lançamentos decorreriam da indevida exclusão da empresa do Simples Nacional, reiterando argumentos suscitados em defesa apresentada no processo de exclusão, relativos à inexistência de administração comum, à autonomia das pessoas jurídicas envolvidas e à impossibilidade de responsabilização solidária das demais empresas sem demonstração dos requisitos legais;

- (ii) quanto à responsabilidade solidária, invocou o Parecer Normativo Cosit nº 4/2018 e afirmou que a atribuição de solidariedade exigiria demonstração de atos praticados com abuso da personalidade jurídica ou participação direta no fato gerador, o que não teria sido comprovado pela Fiscalização;
- (iii) no tocante às contribuições destinadas a outras entidades e fundos, a Contribuinte alegou ilegalidade da exigência, ausência de adequada indicação de base de cálculo, alíquotas e fundamentação legal, bem como impossibilidade de cobrança de determinadas contribuições na forma lançada;
- (iv) especificamente quanto ao FNDE/Salário-Educação, sustentou que a base de cálculo não poderia ultrapassar 20 salários-mínimos, invocando o art. 4º da Lei nº 6.950/1981, além de afirmar que a Fiscalização teria considerado indevidamente pagamentos efetuados a contribuintes individuais;
- (v) em relação às contribuições previdenciárias patronais, a Contribuinte apontou suposta divergência entre os lançamentos constantes dos Autos de Infração e aqueles mencionados no Relatório Fiscal, alegando impossibilidade de pleno exercício do direito de defesa pela ausência de explicação suficiente quanto às incorreções que reputava existentes;
- (vi) quanto à contribuição GILRAT, sustentou que a Fiscalização teria aplicado indevidamente FAP igual a 1,00 em determinados períodos e alíquota de 2%, sem indicação adequada de base legal, requerendo a aplicação de alíquota de 1%;
- (vii) por fim, impugnou a multa de ofício, afirmando que não teria ocorrido falta de pagamento, falta de declaração ou declaração inexata, pois a Contribuinte estava enquadrada no Simples Nacional e cumpria as obrigações próprias daquele regime. Alegou, ainda, que a exclusão do regime simplificado cumulada com a aplicação de multa configuraria dupla penalização;

3. Do Acórdão da DRJ

A 8ª Turma da DRJ06, por meio do Acórdão nº 106-017.348, julgou a Impugnação parcialmente procedente, mantendo parcialmente o crédito tributário exigido, conforme retificação constante da Tabela 1 do voto, e preservando as responsabilidades solidárias imputadas.

O acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2018

CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições previdenciárias e para outras entidades e fundos (terceiros) a seu cargo.

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO.

A empresa excluída do Simples Nacional está obrigada a atender as normas de tributação do novo sistema ao qual pertence, efetuando os pagamentos e declarações pertinentes.

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS.

Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil a cobrança e recolhimento das contribuições devidas a outras entidades e fundos.

MULTAS DE OFÍCIO.

A multa exigida na constituição do crédito tributário por meio do lançamento fiscal de ofício decorre de expressa disposição legal.

Impugnação Procedente em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Inicialmente, a DRJ consignou que as alegações relativas à exclusão da Contribuinte do Simples Nacional não seriam apreciadas no julgamento da Impugnação analisada, por constituírem objeto do Processo nº 10980.727534/2020-04, no qual a Manifestação de Inconformidade contra o ADE nº 10/2020 havia sido julgada improcedente pelo Acórdão nº 106-012.694, encontrando-se pendente de julgamento o respectivo Recurso Voluntário.

Quanto à responsabilidade solidária, a Autoridade Julgadora manteve a imputação às empresas PRATA & PRESENTES, ARTE EM PRATA e BELEZA EM PRATA, entendendo caracterizada a formação de grupo econômico de fato e o interesse comum na situação que constituiu os fatos geradores, nos termos do art. 124, inciso I, do CTN.

No tocante às contribuições destinadas a outras entidades e fundos, a DRJ afastou as alegações de ilegalidade, ausência de fundamentação legal, ausência de indicação de base de cálculo e alíquotas, consignando que os formulários de autuação e o Relatório Fiscal indicaram os fundamentos, as bases e as alíquotas adotadas.

A decisão recorrida também rejeitou a tese de limitação da base de cálculo das contribuições destinadas a terceiros a 20 salários-mínimos, por entender que o limite previsto na Lei nº 6.950/1981 não subsistiria para tais contribuições após a superveniência do Decreto-Lei nº 2.318/1986.

Quanto às contribuições previdenciárias patronais, a DRJ assentou que as bases de cálculo mensais foram extraídas das remunerações declaradas em GFIP e que os valores pagos em DAS a título de contribuição previdenciária patronal no regime do Simples Nacional foram integralmente aproveitados e deduzidos dos valores lançados.

No que se refere à multa de ofício, a Autoridade Julgadora concluiu que sua exigência decorre de expressa disposição legal, afastando a tese de dupla penalização pelo fato de os lançamentos decorrerem da exclusão da empresa do Simples Nacional.

Por fim, a DRJ acolheu parcialmente a Impugnação apenas para promover ajustes no crédito tributário, conforme Tabela 1 do voto, mantendo, no mais, as exigências fiscais e as sujeições passivas solidárias.

4. DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Irresignada, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 919/956), por meio requer a reforma parcial do Acórdão nº 106-017.348.

Em síntese, a Recorrente sustenta que os lançamentos decorrem diretamente de sua exclusão de ofício do Simples Nacional, formalizada em processo administrativo conexo, de modo que a exigência das contribuições previdenciárias e de terceiros estaria condicionada à validade dos fundamentos adotados naquele procedimento.

Alega que não houve grupo econômico irregular nem administração comum das empresas Prata & Presentes, Beleza em Prata e Arte em Prata pela Sra. Michelle Yan Lai Kina, mas planejamento patrimonial familiar, voltado à formação de patrimônio dos filhos de Henrique Gonçalves Chee e Michelle Yan Lai Kina. Defende, ainda, que a administração efetiva da Prata & Arte era exercida pela Sra. Julieta Alice Chee, conforme demonstrariam documentos por ela assinados no curso da fiscalização (e-fls. 924/938).

Quanto à responsabilidade solidária, afirma que as demais empresas não poderiam responder por fatos geradores próprios da Contribuinte, invocando o art. 124, I, do CTN e o Parecer Normativo Cosit nº 4/2018. Sustenta, ainda, que a reunião das receitas e folhas de pagamento das sociedades equivaleria à desconsideração de suas personalidades jurídicas, sem procedimento próprio ou declaração de inaptidão dos respectivos CNPJs (e-fls. 926/943).

No tocante às contribuições destinadas a terceiros, sustenta que a base de cálculo da contribuição ao INCRA deveria observar o limite de 20 salários-mínimos previsto no art. 4º da Lei nº 6.950/1981. Em relação às contribuições ao SEBRAE, SENAC, SESC e FNDE/Salário-Educação, alega ausência de adequada indicação da base de cálculo, alíquota e conduta tributável (e-fls. 943/950).

Ao final, requer a reforma do Acórdão da DRJ, com o afastamento da responsabilidade solidárias e o cancelamento das exigências decorrentes da exclusão do Simples Nacional.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Eduarda Lacerda Kanieski**, Relatora

1 DA ADMISSIBILIDADE RECURSAL

A Recorrente foi cientificada do v. Acórdão em 27/08/2021 (e-fls. 871/880), vindo a apresentar o presente Recurso Voluntário em 27/09/2021 (e-fls. 919/956), cumprindo, portanto, o prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972.

Outrossim, verifico a regularidade da representação processual, eis que o Recurso Voluntário foi apresentado por advogados regularmente constituídos por procuração acostada às e-fls. 584/586.

No que tange aos pressupostos intrínsecos de admissibilidade, verifico que parte das alegações recursais não comporta conhecimento.

- (i) DA INSURGÊNCIA CONTRA A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA ATRIBUÍDA ÀS PESSOAS JURÍDICAS PRATA & PRESENTES COMERCIAL LTDA., ARTE EM PRATA COMERCIAL LTDA. E BELEZA EM PRATA COMERCIAL LTDA.

A Recorrente insurge-se contra a responsabilidade solidária atribuída às pessoas jurídicas Prata & Presentes Comercial Ltda., Arte em Prata Comercial Ltda. e Beleza em Prata Comercial Ltda., sustentando, em síntese, que essas sociedades não poderiam responder por fatos geradores próprios da Contribuinte, tampouco a Recorrente por fatos geradores de terceiros.

No ponto, contudo, não há legitimidade da Recorrente para questionar a responsabilidade tributária imputada a outras pessoas jurídicas.

Conforme consta dos autos, as responsáveis solidárias Prata & Presentes Comercial Ltda., Arte em Prata Comercial Ltda. e Beleza em Prata Comercial Ltda. não apresentaram Impugnação aos lançamentos, tampouco comprovaram pagamento ou causa suspensiva da exigibilidade do crédito, tendo sido lavrados os respectivos Termos de Revelia (e-fls. 876/878).

A Recorrente, na qualidade de Contribuinte principal, não possui legitimidade para defender, em nome próprio, direito atribuído a terceiros. Aplica-se, no ponto, a Súmula CARF nº 172, segundo a qual:

Súmula CARF nº 172

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado.

Embora o enunciado mencione “responsabilidade imputada a terceiros”, sua *ratio decidendi* alcança também as hipóteses de responsabilidade solidária fundada no art. 124, I, do CTN. Veja-se precedentes nesse sentido:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2013, 2014 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. OPÇÃO PELO LUCRO REAL. NÃO APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E DO e-LALUR. LUCRO ARBITRADO. LEGALIDADE. Excluída a pessoa jurídica do Simples Nacional em razão de ultrapassagem do limite de receita bruta, e tendo o contribuinte optado expressamente pelo regime de tributação com base no Lucro Real, a ausência de apresentação dos arquivos digitais obrigatórios (SPED Contábil, SPED Contribuições e e-LALUR) inviabiliza a apuração da base de cálculo e autoriza a tributação mediante lucro arbitrado, nos termos do art. 530, III, do RIR/1999. RETENÇÕES NA FONTE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. A dedução de IRPJ/CSLL retidos na fonte pressupõe comprovação específica das retenções. Não comprovada a existência de valores adicionais aos já reconhecidos pela fiscalização, descabe o abatimento pretendido. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ILEGITIMIDADE RECURSAL DA PESSOA JURÍDICA. A pessoa jurídica autuada não possui legitimidade para impugnar a responsabilidade atribuída a terceiros. Súmula CARF nº 172. MULTA DE OFÍCIO E JUROS SELIC. LEGALIDADE. INCOMPETÊNCIA DO CARF PARA AFASTAR LEI POR INCONSTITUCIONALIDADE. A multa de ofício de 75% e a aplicação da taxa SELIC decorrem de previsão legal expressa, vedado ao CARF afastá-las sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmulas CARF nº 2 e nº 4.

(Acórdão nº 1001-004.116, Rel. Cons. ANA CECILIA LUSTOSA DA CRUZ)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2016, 2017, 2018 SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. IMPUGNAÇÃO E RECURSO ADMINISTRATIVO APRESENTADO POR UMA PESSOA JURÍDICA. DEFESA DA RESPONSABILIDADE DAS DEMAIS. ILEGITIMIDADE. Falta interesse e legitimidade à pessoa jurídica recorrente para discutir a responsabilidade tributária atribuída a terceiros. Aplicação da Súmula Carf nº 172. MULTA DE OFÍCIO. DECORRÊNCIA LEGAL. IMPOSSIBILIDADE DE CANCELAMENTO. A multa ofício exigida decorre da disposição expressa do art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, sendo aplicável para a exigência dos tributos decorrentes de desenquadramento do regime do Simples Nacional. ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL Ano-calendário: 2016, 2017, 2018 EXIGÊNCIA DECORRENTE DE DESENQUADRAMENTO DO SIMPLES NACIONAL. PROCEDÊNCIA. Sendo

mantido o desenquadramento do regime jurídico do Simples Nacional, com efeitos retroativos a partir da constatação da infração, devem ser exigidos os tributos correspondentes.

(Acórdão nº 1301-007.944, Rel. Cons. Eduardo Monteiro Cardoso, Sessão de Julgamento realizada em 19/11/2025)

Assunto: Simples Nacional Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015 SIMPLES NACIONAL. EXIGÊNCIA DECORRENTE DE DESENQUADRAMENTO. PROCEDÊNCIA. Sendo mantido o desenquadramento do regime jurídico do Simples Nacional, com efeitos retroativos a partir da constatação da infração, devem ser exigidos os tributos correspondentes. Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015 SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. IMPUGNAÇÃO E RECURSO ADMINISTRATIVO APRESENTADO POR UMA PESSOA JURÍDICA. DEFESA DA RESPONSABILIDADE DAS DEMAIS. ILEGITIMIDADE. Falta interesse e legitimidade à pessoa jurídica recorrente para discutir a responsabilidade tributária atribuída a terceiros. Aplicação da Súmula Carf nº 172. MULTA QUALIFICADA. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. SEGREGAÇÃO ARTIFICIAL. CABIMENTO. É cabível a multa qualificada (art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996) em caso da utilização fraudulenta de grupo econômico de fato, com segregação artificial de faturamento entre pessoas jurídicas. DECADÊNCIA. CONTAGEM A PARTIR DO ART. 173, I, DO CTN. Constatada a existência de dolo, fraude ou simulação a decadência deve ser contada a partir do art. 173, I, do CTN. Existência de períodos já decaídos quando do lançamento complementar. Decadência parcial. Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015 EXCLUSÃO DO ISS DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE. Inexistindo pronunciamento definitivo do Supremo Tribunal Federal acerca de eventual inconstitucionalidade da inclusão dos valores relativos ao ISS na base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS, não pode esta exclusão ser deferida no âmbito administrativo, sob pena de se declarar a inconstitucionalidade de lei válida e vigente no ordenamento jurídico, o que é vedado pela Súmula Carf nº 2.

(Acórdão nº 1301-007.492, Rel. Cons. EDUARDO MONTEIRO CARDOSO, Sessão de Julgamento realizada em 11/09/2024)

Cumprir registrar que a solidariedade tributária não elimina a personalidade jurídica própria de cada sujeito passivo nem autoriza que um deles, sem representação processual específica, deduza defesa em nome de outro.

No caso, o fato de a Fiscalização reconhecer a existência de grupo econômico de fato não implica desaparecimento ou desconsideração automática das personalidades jurídicas envolvidas. Seus efeitos fiscais podem ser requalificados para fins de apuração dos tributos devidos, mas cada pessoa jurídica permanece titular de direitos e deveres processuais próprios.

Assim, ausente Impugnação ou Recurso Voluntário pelas demais pessoas jurídicas responsabilizadas, não cabe à Contribuinte principal impugnar a responsabilidade atribuída a terceiros, por ausência de legitimidade.

(ii) DAS ALEGAÇÕES RELATIVAS AOS FUNDAMENTOS DO ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

No tocante às alegações recursais voltadas a rediscutir os fundamentos do Ato Declaratório Executivo de exclusão do Simples Nacional — especialmente as teses de inexistência de grupo econômico de fato, ausência de administração comum, efetiva administração da Recorrente pela Sra. Julieta Alice Chee e impossibilidade de reunião de receitas ou folhas de pagamento sem desconsideração da personalidade jurídica ou declaração de inaptidão cadastral — entendo que não comportam conhecimento neste processo.

Tais matérias integram o objeto próprio do Processo Administrativo Fiscal nº 10980.727534/2020-04, no qual se discute a validade do ADE nº 10/2020. O presente feito, diversamente, tem por objeto os Autos de Infração lavrados em decorrência da exclusão, relativamente às contribuições previdenciárias patronais e às contribuições destinadas a outras entidades e fundos.

A possibilidade de discussão administrativa do ADE de exclusão não impede a constituição dos créditos tributários dele decorrentes, nos termos da Súmula CARF nº 77. Assim, as alegações dirigidas à validade da exclusão devem ser apreciadas no processo próprio, não sendo cabível sua rediscussão autônoma neste PAF, sob pena de indevida ampliação do objeto litigioso e risco de decisões conflitantes.

Dessa forma, não conheço das alegações recursais que buscam infirmar, neste processo, os fundamentos do Ato Declaratório Executivo de exclusão do Simples Nacional, sem prejuízo do conhecimento das matérias diretamente relacionadas aos lançamentos ora discutidos.

Ante o exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecê-lo quanto às alegações voltadas a impugnar, em nome próprio, a responsabilidade solidária atribuída às pessoas jurídicas Prata & Presentes Comercial Ltda., Arte em Prata Comercial Ltda. e Beleza em Prata Comercial Ltda., bem como quanto às alegações que buscam rediscutir, neste processo, os fundamentos do Ato Declaratório Executivo de exclusão do Simples Nacional.

Presentes os demais pressupostos de admissibilidade extrínsecos e intrínsecos, conheço do Recurso Voluntário quanto às demais matérias devolvidas a este Colegiado.

2 PRELIMINAR DE NULIDADE

2.1 DA SUPOSTA NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

A Recorrente sustenta a insubsistência dos lançamentos ao argumento de que os Autos de Infração não teriam indicado, de forma suficiente, a base de cálculo, a alíquota e a conduta tributável relativamente às contribuições destinadas ao SEBRAE, SENAC, SESC, FNDE/Salário-Educação e às Contribuições Previdenciárias Patronais.

Sem razão, contudo.

De início, cumpre registrar que a análise da regularidade formal do lançamento não pode ser feita a partir da leitura isolada de uma rubrica do Auto de Infração. O lançamento deve ser examinado em conjunto com o Relatório Fiscal, a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, o Demonstrativo de Apuração e os demais anexos que o instruem.

No caso concreto, os Autos de Infração e os documentos que os instruem indicam expressamente a descrição das infrações, o enquadramento legal, os demonstrativos de apuração, as bases consideradas e os valores exigidos.

Além disso, a Fiscalização consignou no Relatório Fiscal que as bases de cálculo mensais foram extraídas das remunerações declaradas pela própria Recorrente em GFIP, em consonância com as folhas de pagamento apresentadas em formato digital (e-fls. 86/96).

Cite-se, por oportuno, trecho do Relatório Fiscal:

“(…)

DOS VALORES DECLARADOS GFIP

37 – Para a apuração dos valores devidos a título de contribuições previdenciárias e das destinadas às entidades e fundos comumente denominados “terceiros” utilizou-se os valores declarados pelo contribuinte em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIPs, as quais, conforme verificado pela fiscalização, estavam concordantes com as folhas de pagamentos apresentadas em formato digital pelo contribuinte:

(…)

=====

DO LEVANTAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS)

40 - As bases de cálculo mensais consideradas nos lançamentos fiscais ora relatados foram as remunerações pagas a segurados empregados e segurados contribuintes individuais declaradas em GFIP, conforme discriminação contida na planilha do item 37.

41 - O relatório “DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO” contém as informações das remunerações (bases de cálculo), multas aplicadas e alíquotas incidentes sobre as bases de cálculo, referente aos tributos integrantes destes lançamentos.

42 – Destaca-se que os valores pagos, em DAS, a título de contribuições previdenciárias patronais, relacionados na coluna “INSS/PPP” da planilha do item 37, calculados com base nos valores declarados no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório – PGDAS/D, foram aproveitados na sua totalidade e deduzidos dos valores ora lançados, conforme pode-se observar na coluna “Deduções” do relatório “DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO”, individualizado por CNPJ (matriz e filiais).

43 – Adotou-se o seguinte critério para a dedução dos valores já pagos pela empresa na sistemática do Simples Nacional: primeiro foi deduzida, dentro da mesma competência, toda a contribuição devida pela autuada destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GIILRAT); em seguida, o valor da contribuição previdenciária correspondente à cota da empresa, incidente sobre remunerações pagas a segurados empregados, e por último, ainda havendo sobras, foram deduzidas das contribuições incidentes sobre remunerações pagas a segurados contribuintes individuais.

44 - Observa-se, ainda, que as contribuições sociais devidas pelo contribuinte autuado aos “terceiros” não eram exigidas no regime tributário diferenciado Simples Nacional. Assim, em razão da exclusão da autuada do Simples Nacional tais contribuições foram apuradas e lançadas em sua totalidade no procedimento fiscal abordado neste relatório fiscal.

45 - O relatório DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL informa os dispositivos legais que fundamentam os lançamentos efetuados. O DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA detalha as multas e juros aplicados de acordo com a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.”

Nesse contexto, não se verifica ausência de fundamentação, tampouco cerceamento do direito de defesa. A Recorrente teve ciência dos fatos imputados, das bases de cálculo, dos valores exigidos, dos dispositivos legais aplicados e da metodologia utilizada, tanto que impugnou especificamente as matérias que entendeu pertinentes.

A alegação de que o Auto de Infração deveria conter, de modo exaustivo, a fundamentação legal específica da base de cálculo e da alíquota aplicável não encontra amparo no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, o qual, em sua redação aplicável ao caso, dispõe:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 20 (vinte) dias úteis; (Redação dada pela Lei Complementar nº 227, de 2026)

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Como se vê, o dispositivo exige a indicação da disposição legal infringida e da penalidade aplicável, mas não impõe que o Auto de Infração contenha, no corpo de cada rubrica, dissertação autônoma e exaustiva acerca de todos os elementos normativos da base de cálculo e da alíquota, sobretudo quando tais elementos constam do Relatório Fiscal, da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal e do Demonstrativo de Apuração anexos ao lançamento.

De igual modo, quando a Recorrente sustenta ausência de fundamentação legal sobre a infração cometida, desconsidera que as próprias normas instituidoras das contribuições estabelecem o dever jurídico de recolhimento.

Assim, uma vez verificada a hipótese de incidência — remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados ou contribuintes individuais, conforme o caso — o não recolhimento das contribuições devidas constitui, por si, a infração tributária.

Feitas essas considerações gerais sobre a regularidade formal do lançamento e a suficiência dos elementos constantes dos Autos de Infração e de seus anexos, examino, na sequência, as objeções específicas deduzidas pela Recorrente em relação às contribuições discutidas.

2.1.1 CONTRIBUIÇÃO AO SESC, SEBRAE

Quanto à contribuição ao SESC, a Recorrente afirma que os dispositivos indicados pela Fiscalização não trariam a base de cálculo e a alíquota aplicáveis.

O lançamento indicou, entre outros fundamentos, o Decreto-Lei nº 9.853/1946, o Decreto-Lei nº 2.318/1986, a MP nº 222/2004 e o Decreto nº 5.256/2004.

O art. 3º do Decreto-Lei nº 9.853/1946 dispõe:

Art. 3º Os estabelecimentos comerciais enquadrados nas entidades sindicais subordinadas à Confederação Nacional do Comércio, e os demais empregadores que possuam empregados segurados no Instituto de Aposentadoria e Pensões dos Comerciantes, serão obrigados ao pagamento de uma contribuição mensal ao Serviço Social do Comércio, para custeio dos seus encargos.

O Decreto-Lei nº 2.318/1986, por sua vez, manteve a cobrança, fiscalização, arrecadação e repasse das contribuições destinadas ao SESC, nos seguintes termos:

Art. 1º Mantida a cobrança, fiscalização, arrecadação e repasse às entidades beneficiárias das contribuições para o Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI), para o Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (SENAC), para o Serviço Social da Indústria (SESI) e para o Serviço Social do Comércio (SESC), ficam revogados os dispositivos ali indicados.

A MP nº 222/2004, ao tratar da arrecadação e fiscalização das contribuições devidas a terceiros, estabeleceu:

Art. 3º As competências de que tratam os arts. 1º e 2º se estendem às contribuições devidas a terceiros, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Medida Provisória.

No mesmo sentido, o Decreto nº 5.256/2004 previu:

Art. 18. À Secretaria da Receita Previdenciária compete:

I - promover a arrecadação, fiscalização e cobrança das contribuições sociais destinadas ao financiamento da previdência social, bem como as relativas a outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor.

A norma instituidora da contribuição ao SESC estabelece o dever jurídico de recolhimento. Isto é, uma vez verificado o enquadramento da Contribuinte como estabelecimento comercial e apurada remuneração paga a empregados, a falta de recolhimento da contribuição legalmente devida configura a infração.

Além disso, a própria continuidade do art. 3º do Decreto-Lei nº 9.853/1946 evidencia a base de cálculo e a alíquota da contribuição, conforme previsto em seu § 1º

(...)

§ 1º A contribuição referida neste artigo será de 2 % (dois por cento) sobre o montante da remuneração paga aos empregados. Servirá de base ao pagamento da contribuição a importância sobre a qual deva ser calculada a quota de previdência pertinente à instituição de aposentadoria e pensões à qual o contribuinte esteja filiado.

A base de cálculo adotada também foi expressamente identificada no Relatório Fiscal: remunerações pagas a segurados empregados, declaradas em GFIP e compatíveis com as folhas de pagamento apresentadas em meio digital (e-fls. 86/96). O Demonstrativo de Apuração, por sua vez, discriminou as bases mensais e as alíquotas aplicadas.

Desse modo, não procede a alegação da Recorrente de que seria “inconcebível que ocorra a manutenção de um lançamento que não consegue estabelecer o mínimo, qual seja, discriminar uma conduta e indicar a qualificação legal desta”.

A Autoridade Fiscal cumpriu os requisitos exigidos para a lavratura do Auto de Infração, enquanto a Recorrente não demonstrou, de forma objetiva, erro concreto na

identificação da base de cálculo, na alíquota aplicada ou na subsunção dos fatos à norma de incidência.

2.1.2 CONTRIBUIÇÕES AO SEBRAE E AO FNDE/SALÁRIO-EDUCAÇÃO

A mesma conclusão se impõe quanto às contribuições ao SEBRAE e ao FNDE/Salário-Educação, na medida em que a Recorrente formula as mesmas alegações apreciadas no tópico precedente, ou seja, de que os dispositivos indicados nos Autos de Infração não seriam suficientes para identificar a base de cálculo, a alíquota e a conduta tributável.

2.1.3 CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PATRONAIS

Por fim, quanto às denominadas Contribuições Previdenciárias Patronais, a Recorrente sustenta que haveria “divergência entre os lançamentos constantes do Auto de Infração e aqueles mencionados no Relatório Fiscal”, o que, em sua ótica, impossibilitaria o exercício do contraditório e da ampla defesa.

O lançamento relativo às contribuições previdenciárias patronais encontra fundamento no art. 22, incisos I e III, da Lei nº 8.212/1991, que prevê a contribuição a cargo da empresa incidente sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais que lhe prestem serviços, *verbis*:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

(...)

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;

No mesmo sentido, o Decreto nº 3.048/1999, em seus arts. 201 e 216, inciso I, alínea “b”, disciplina a contribuição a cargo da empresa e o correspondente dever de recolhimento sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais.

Conforme expressamente consignado no Relatório Fiscal, as bases de cálculo mensais consideradas nos lançamentos foram as remunerações pagas a segurados empregados e segurados contribuintes individuais declaradas em GFIP pela própria Contribuinte, em consonância com as folhas de pagamento apresentadas em formato digital.

A Fiscalização também esclareceu que o Demonstrativo de Apuração contém as informações relativas às remunerações utilizadas como bases de cálculo, às multas aplicadas e às alíquotas incidentes sobre as bases dos tributos lançados.

Além disso, a Autoridade Fiscal consignou que as contribuições retidas dos segurados empregados e segurados contribuintes individuais, assim como as deduções legais relativas a salário-família e salário-maternidade, não foram incluídas no Auto de Infração, por já terem sido recolhidas em guias próprias.

Quanto aos valores pagos em DAS a título de contribuição previdenciária patronal no regime do Simples Nacional, verifico que foram aproveitados em sua totalidade e deduzidos dos valores lançados, conforme coluna própria do Demonstrativo de Apuração, individualizado por CNPJ, matriz e filiais.

A Recorrente, contudo, não aponta qual seria a alegada divergência entre o Auto de Infração e a legislação aplicável. Não identifica competência, rubrica, segurado, base de cálculo, alíquota, dedução ou valor específico que teria sido indevidamente considerado ou omitido.

A mera afirmação genérica de divergência, desacompanhada de demonstração objetiva do erro, não é suficiente para infirmar a presunção de legitimidade do lançamento nem para caracterizar cerceamento de defesa.

Assim, não se verifica nulidade por ausência de fundamentação, tampouco prejuízo ao contraditório ou à ampla defesa. Inexistindo demonstração concreta da divergência alegada, devem ser mantidos os lançamentos relativos às Contribuições Previdenciárias Patronais.

3 DO MÉRITO

3.1 CONTRIBUIÇÕES AO INCRA, SENAC E FNDE/SALÁRIO-EDUCAÇÃO. LIMITE DE 20 SALÁRIOS-MÍNIMOS

No tocante às contribuições devidas ao INCRA, SENAC E FNDE – SALÁRIO EDUCAÇÃO, a Recorrente alega, ainda, que *“a base de cálculo eleita pela d. fiscalização esbarra nas disposições do art. 4º da Lei nº 6.950/1981 que estabelece como limite máximo para composição da base de cálculo das contribuições 20 salários-mínimos.”*

Sustenta, em especial, que o art. 3º do Decreto-Lei nº 2.318/1986 teria afastado tal limitação apenas para as contribuições previdenciárias patronais, e não para as contribuições devidas a terceiros.

A tese não procede.

A matéria foi definitivamente dirimida pelo Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do Tema 1.079 e Tema 1.390, sob o rito dos recursos repetitivos.

Em relação ao Tema 1.079, a Primeira Seção firmou entendimento no sentido de que, após a superveniência do Decreto-Lei nº 2.318/1986, não subsiste o referido teto para as contribuições destinadas ao SESI, SENAI, SESC e SENAC. Confira-se a tese firmada, *in verbis*:

“i) o art. 1º do Decreto-Lei 1.861/1981 (com a redação dada pelo DL 1.867/1981) definiu que as contribuições devidas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac incidem até o limite máximo das contribuições previdenciárias;

ii) especificando o limite máximo das contribuições previdenciárias, o art. 4º, parágrafo único, da superveniente Lei 6.950/1981, também especificou o teto das contribuições parafiscais em geral, devidas em favor de terceiros, estabelecendo-o em 20 vezes o maior salário mínimo vigente; e

iii) o art. 1º, inciso I, do Decreto-Lei 2.318/1986, expressamente revogou a norma específica que estabelecia teto limite para as contribuições parafiscais devidas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac, assim como o seu art. 3º expressamente revogou o teto limite para as contribuições previdenciárias;

iv) portanto, a partir da entrada em vigor do art. 1º, 1, do Decreto-Lei 2.318/1986, as contribuições destinadas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac não estão submetidas ao teto de vinte salários.”

Posteriormente, no Tema 1.390, igualmente sob o rito dos recursos repetitivos, assentou-se que a base de cálculo das contribuições ao INCRA, salário-educação, DPC, FAER, SENAR, SEST, SENAT, SESCOOP, SEBRAE, APEX-Brasil e ABDI também não se submete ao limite de vinte vezes o maior salário-mínimo vigente no país. Veja-se:

A base de cálculo das contribuições ao INCRA, salário-educação, DPC, FAER, SENAR, SEST, SENAT, SESCOOP, SEBRAE, APEX-Brasil e ABDI não é limitada a 20 (vinte) vezes o maior salário mínimo vigente no país (art. 4º, parágrafo único, da Lei n. 6.950/1981).

Desse modo, à luz da jurisprudência consolidada nos precedentes qualificados acima referidos, não subsiste a tese de limitação da base de cálculo a 20 salários-mínimos, seja para o SENAC, alcançado pelo Tema nº 1.079, seja para o INCRA e o Salário-Educação, alcançados pelo Tema nº 1.390.

3.1.1 CONTRIBUIÇÃO AO SENAC. ALEGADA AUSÊNCIA DE SEGREGAÇÃO DE EMPREGADOS

Especificamente em relação ao SENAC, a Recorrente acrescenta que a Fiscalização teria deixado de segregar a remuneração dos empregados que não trabalhariam diretamente no comércio, invocando, para tanto, o art. 4º do Decreto-Lei nº 8.621/1946.

Segundo a Recorrente, a contribuição ao SENAC deveria incidir “apenas sobre o montante da remuneração paga aos empregados que servirem no setor relativo a esse ramo”.

O argumento, contudo, parte de leitura inadequada da disciplina legal. O art. 4º do Decreto-Lei nº 8.621/1946 dispõe:

Art. 4º Para o custeio dos encargos do SENAC, os estabelecimentos comerciais cujas atividades, de acordo com o quadro a que se refere o artigo 577 da Consolidação das Leis do Trabalho, estiverem enquadradas nas Federações e Sindicatos coordenados pela

Confederação Nacional do Comércio, ficam obrigados ao pagamento mensal de uma, contribuição equivalente a um por cento sobre o montante da remuneração paga à totalidade dos seus empregados.

§ 1º O montante da remuneração de que trata este artigo será o mesmo que servir de base à incidência da contribuição de previdência social, devida à respectiva instituição de aposentadoria e pensões.

§ 2º A arrecadação das contribuições será feita, pelas instituições de aposentadoria e pensões e o seu produto será posto à disposição do SENAC, para aplicação proporcional nas diferentes unidades do país, de acordo com a correspondente arrecadação, deduzida a cota necessária às despesas de caráter geral. Quando as instituições de aposentadoria e pensões não possuírem serviço próprio de cobrança, entrará o SENAC em entendimento com tais órgãos a fim de ser feita a arrecadação por intermédio do Banco do Brasil, ministrados os elementos necessários à inscrição desses contribuintes.

§ 3º Por empregado entende-se todo e qualquer servidor de um estabelecimento, seja qual for a função ou categoria.

§ 4º O recolhimento da contribuição para o SENAC será feito concomitantemente com a da que for devida às instituições de aposentadoria e pensões de que os empregados são segurados.

Como se observa, para os estabelecimentos comerciais enquadrados nas entidades sindicais subordinadas à Confederação Nacional do Comércio, a contribuição é calculada sobre a remuneração paga à totalidade dos empregados. O § 3º do dispositivo é expresso ao estabelecer que, para esse fim, empregado é “todo e qualquer servidor de um estabelecimento, seja qual for a função ou categoria”.

Na verdade, embora a atividade da Recorrente seja exclusivamente comercial, sua tese parece pretender a aplicação do art. 5º do Decreto-Lei nº 8.621/1946, sem explicitar quais empregados se enquadrariam nessa hipótese ou, mais importante, qual atividade desenvolvida pela Recorrente, além do comércio, justificaria o enquadramento como empresa de atividade mista.

Veja-se o teor do referido dispositivo:

Art. 5º Serão também contribuintes do "SENAC" as empresas de atividades mistas e que explorem, acessória ou concorrentemente, qualquer ramo econômico peculiar aos estabelecimentos comerciais, e a sua contribuição será calculada, apenas sobre o montante da remuneração paga aos empregados que servirem no setor relativo a esse ramo.

No caso concreto, a Recorrente não demonstrou exercer atividade econômica autônoma diversa do comércio varejista de semijoias, tampouco indicou quais empregados, funções, rubricas ou centros de custo deveriam ser excluídos da base de cálculo. A alegação foi formulada em termos genéricos e não infirma a apuração realizada pela Fiscalização com base nas remunerações declaradas pela própria Contribuinte em GFIP.

Assim, rejeito as alegações relativas à contribuição ao SENAC.

3.1.2 FNDE/SALÁRIO-EDUCAÇÃO. ALEGADA INCLUSÃO DE CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS NA BASE DE CÁLCULO

No tocante ao FNDE/Salário-Educação, a Recorrente acrescenta que a Fiscalização teria ignorado a base de cálculo eleita pela Lei nº 9.424/1996, ao tomar como base “todos os pagamentos”, inclusive aqueles efetuados a contribuintes individuais.

O argumento também não merece acolhimento.

A base de cálculo prevista no art. 15 da Lei nº 9.424/1996, invocado pela própria Recorrente, corresponde ao total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, assim definidos no art. 12, inciso I, da Lei nº 8.212/1991.

Ademais, o Relatório Fiscal esclarece que as bases de cálculo mensais consideradas nos lançamentos foram as remunerações declaradas pela própria Contribuinte em GFIP. No tocante às contribuições destinadas a terceiros, a Fiscalização registrou que tais contribuições incidem sobre a remuneração dos segurados empregados e que passaram a ser exigidas em sua totalidade em razão da exclusão da Recorrente do Simples Nacional.

Também consta do Relatório Fiscal que os valores já pagos pela empresa na sistemática do Simples Nacional foram deduzidos dos lançamentos, tendo sido adotado o seguinte critério: primeiro, a dedução, dentro da mesma competência, da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho; em seguida, a dedução da contribuição

previdenciária patronal incidente sobre remunerações pagas a segurados empregados; e, por último, havendo saldo, a dedução das contribuições incidentes sobre remunerações pagas a segurados contribuintes individuais.

Nesse contexto, não há demonstração de que a base de cálculo do Salário-Educação tenha sido composta por remunerações pagas a contribuintes individuais. A Recorrente limita-se a formular alegação genérica, sem apontar competência, rubrica, segurado ou valor específico indevidamente incluído no cálculo da contribuição.

Dessa forma, rejeito também as alegações relativas ao FNDE/Salário-Educação.

4 DA MULTA DE OFÍCIO

A Recorrente sustenta que a multa de ofício aplicada no percentual de 75%, com fulcro no art. 44, inciso I da Lei nº 9.430/1996, seria indevida, uma vez que não teria ocorrido nenhuma das hipóteses previstas para a sua incidência, isto é, falta de pagamento ou recolhimento, falta de declaração ou declaração inexata.

Nesse sentido, argumenta que por estar enquadrada no regime Simples Nacional, não estava sujeita a nenhuma das obrigações tributárias cujo descumprimento ensejaria a aplicação da penalidade.

A alegação não procede.

O art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996 prevê a aplicação da multa de ofício nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, falta de declaração ou declaração inexata, quando constatada em procedimento de fiscalização. Trata-se de penalidade vinculada à constituição de crédito tributário por lançamento de ofício.

No caso concreto, os Autos de Infração foram lavrados em decorrência da exclusão da Recorrente do Simples Nacional, com efeitos retroativos a 01/01/2016. Mantida a exclusão no

processo administrativo próprio, a Recorrente passou a se submeter, desde aquela data, às regras ordinárias de tributação aplicáveis às pessoas jurídicas não optantes pelo regime simplificado.

A circunstância de a Recorrente ter permanecido formalmente enquadrada no Simples Nacional até a lavratura do Ato Declaratório Executivo não afasta os efeitos retroativos da exclusão, tampouco impede a exigência dos tributos e contribuições devidos no regime geral. A exclusão reconhece a existência de situação impeditiva à permanência no regime favorecido, de modo que os recolhimentos efetuados sob a sistemática simplificada não equivalem ao adimplemento integral das obrigações tributárias devidas fora do Simples Nacional.

Assim, uma vez apurado que, em razão da exclusão, eram devidas contribuições previdenciárias patronais, GILRAT e contribuições destinadas a terceiros não recolhidas na forma legalmente exigida, resta configurada a hipótese de falta de pagamento ou recolhimento prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996.

Também não procede a alegação de que a multa representaria dupla penalização. A exclusão do Simples Nacional não possui natureza de penalidade pecuniária aplicada cumulativamente à multa de ofício; trata-se de consequência jurídica decorrente da perda dos requisitos legais para permanência no regime favorecido. Já a multa de ofício incide sobre o crédito tributário constituído em razão da falta de recolhimento das contribuições devidas no regime aplicável após a exclusão.

Ressalte-se, ainda, que a Fiscalização deduziu dos lançamentos os valores pagos em DAS a título de contribuição previdenciária patronal no regime simplificado, conforme indicado no Relatório Fiscal e no Demonstrativo de Apuração. Assim, a multa incide sobre os valores remanescentes apurados como devidos, e não sobre montantes já integralmente satisfeitos.

Dessa forma, deve ser mantida a multa de ofício de 75%, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996.

5 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por (i) conhecer parcialmente o recurso (deixando de conhecê-lo quanto às alegações voltadas a impugnar, em nome próprio, a responsabilidade solidária atribuída às pessoas jurídicas Prata & Presentes Comercial Ltda., Arte em Prata Comercial Ltda. e Beleza em Prata Comercial Ltda., bem como quanto às alegações que buscam rediscutir, neste processo, os fundamentos do Ato Declaratório Executivo de exclusão do Simples Nacional); e, (ii) na parte conhecida, em (ii.1) rejeitar as preliminares de nulidade e, (ii.2) no mérito, em lhe negar provimento.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski