



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11274.720129/2022-58
ACÓRDÃO	2201-012.472 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DTEL TELECOM LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIA. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. VALORES INFORMADOS EM GFIP.

Os valores informados em GFIP, pelo sujeito passivo, como base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias são integrantes dos valores lançados de ofício, a menos de prova em contrário produzida pelo informante, em razão da exclusão do contribuinte do SIMPLES NACIONAL.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIA. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. VALORES NÃO INFORMADOS EM GFIP.

Os valores apurados pela Fiscalização como de natureza remuneratória e não informados em GFIP como base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias são integrantes dos valores lançados de ofício, a menos de prova em contrário produzida pelo interessado, em razão da exclusão do contribuinte do SIMPLES NACIONAL.

PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL. DEFERIMENTO. CUMPRIMENTO DE REQUISITOS LEGAIS. NECESSIDADE.

O deferimento, pela autoridade julgadora, de pedido de produção de prova pericial só poderá ser exarado no caso de cumprimento, pelo requerente, dos requisitos constantes do artigo 16, IV, do Decreto nº 70.235/72.

MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO. PERCENTUAL. LEGALIDADE.

Havendo lançamento de ofício a Autoridade Lançadora deve, sob pena de responsabilidade funcional, aplicar a multa de ofício no percentual previsto na Lei nº 9.430/96.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. PERCENTUAL. LEGALIDADE.

É cabível a qualificação da multa de ofício no caso de comprovação, pelo Fisco, dos requisitos constantes da Lei nº 9.430/96 e explicitados na Lei nº 4502/64.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689/2023, que alterou o percentual da multa qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/1996, nos termos do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Cleber Ferreira Nunes Leite – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Weber Allak da Silva, Fernando Gomes Favacho (substituto[a] integral), Cleber Ferreira Nunes Leite, Lilian Claudia de

Souza (substituto[a] integral), Thiago Alvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Luana Esteves Freitas, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Lilian Claudia de Souza.

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 impugnação contra lançamento realizado pela Equipe Regional de Fiscalização (EFI 2 – PREV1), da Delegacia de da Receita Federal do Brasil em Recife/PE, pelo qual foi constituído crédito tributário, no valor total de R\$ 11.847.740,71, devidamente atualizado até agosto de 2022, relativo ao período de janeiro de 2018 a dezembro de 2020, referente às contribuições previdenciárias devidas pela empresa sobre a folha de salários de empregados e contribuintes individuais, além das contribuições devidas aos terceiros, em razão da exclusão da empresa do regime tributário simplificado (SIMPLES NACIONAL).

Os motivos fáticos do lançamento estão descritos no Relatório Fiscal (fls. 56/76), e podem ser resumidos pelo seguinte excerto:

II DA EXCLUSÃO DA EMPRESA DO SIMPLES NACIONAL

6. A empresa autuada foi beneficiada pelo Regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido previsto na Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006, consoante dados de consulta ao Portal do Simples Nacional, no período de 25/02/2008 a 31/12/2011, excluída por Ato Administrativo praticado pelo ente Estado de Pernambuco, e no período 01/01/2012 a 31/12/2020, excluída por opção da contribuinte.

7. Em razão de infrações ao art. 29, incisos I e V, §§ 1º, 2º e 9º, incisos I e II, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, combinando com o art. 84, incisos I e IV, “d”, § 2º, da Resolução nº 140 do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN), publicada no DOU em 24/05/2018, por intermédio do Processo Administrativo Fiscal (PAF) nº 11274- 721.068/2021-65, foi formalizada representação para exclusão de ofício da empresa do regime diferenciado do Simples Nacional com efeitos a partir de 01/01/2018. Em 11/07/2022, foi lavrado o ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO Nº 4/2022, com a exclusão da empresa fiscalizada do Simples Nacional, publicado no DOU em 12/07/2022, com ciência ao contribuinte em 26/07/2022.

8. Consoante exaustivamente percorrido na Representação Fiscal para fins de Exclusão do Simples Nacional, PAF nº 11274-721.068/2021-65 (anexa), restou claro que a empresa prestou informações falsas à Receita Federal do Brasil, ao declarar em seus PGADS-D dos anos de 2018, 2019 e 2020 (anexos) receitas

brutas bem inferiores as identificadas pela fiscalização, procedimento consciente e querendo o resultado para se beneficiar, indevidamente, do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte -Simples Nacional, especialmente no que concerne à sonegação da Contribuição Previdenciária Patronal. A contribuinte foi excluída do regime de tributação diferenciado do Simples Nacional pelas seguintes condutas:

a) ao ser confrontada apenas a soma da remuneração da GFIP com as notas fiscais de entradas (compras) versus os ingressos de recursos (receita declarada no PGDAS-D mais os ingressos de empréstimos), ficou constatado que só essas despesas superam consideravelmente o valor de ingressos de recursos na empresa fiscalizada, na ordem de 73,1717% (2017), 90,3812% (2018), 150,7151% (2019) e 59,5227% (2020), restando claro provável omissão de receita, superando; assim, já em 2017 o limite da receita bruta de R\$ 3.600,000,00, estabelecido no art. 3º da LC nº 123/2006, portanto, é cristalino concluir que no mínimo a partir de 01/01/2018 a empresa representada deveria ter comunicado a sua exclusão obrigatória do Simples Nacional. (art. 29, inciso I, da LC nº 123/2006, c/c art. 84, I, da Resolução CGSN nº 140/2018); e

b) de forma reiterada e fraudulenta para induzir e manter a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo, especialmente, a Contribuição Previdenciária Patronal, ao declarar no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório (PGDAS-D), referente aos anos de 2018, 2019 e 2020, receitas inferiores as identificadas pela fiscalização nos livros caixa, restando comprovada a prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar, (Art. 29, inciso V, § 9º, incisos I e II, cumulado com os arts. 25, § 1º, 26, II, ambos da LC nº 123/2006, c/c art. 84, I e IV “d”, § 2º, da Resolução CGSN nº 140/2018), situação que se pode verificar no demonstrado abaixo com o comparativo entre a receita informada à RFB e a identificada pela fiscalização nos livros-caixa:

(...)

Por se tratar de suposta Empresa de Pequeno Porte (EPP), definida no art. 3º da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, cujo limite estabelecido da receita bruta para o benefício do sistema simplificado do Simples Nacional em 2017 é valor de R\$ 3.600.000,00 e a partir de 2018 o valor de R\$ 4.800.000,00, os valores registrados a débito e a crédito nos livros- caixa de 2018, 2019 e 2020 são exorbitantes, em que pese os ingressos de empréstimos e as movimentações financeiras decorrentes das transferências entre contas do mesmo titular, conforme adiante se demonstrará:

(...)

10. Diante da complexidade e volume de lançamentos nos livros-caixa da empresa autuada, e considerando pelas características dos lançamentos que a empresa sob ação fiscal tem contabilidade regular, por meio do

Termo de Constatação e Intimação Fiscal 02, foi sugerido, em substituição aos livros-caixa, que a empresa poderia apresentar os Livros Diário e os Livros Razão de 2018 a 2020, conforme dispões o art. 63, § 3º, da Resolução CGSN nº 140, publicada no DOU em 24/05/2018 e que opcionalmente a escrituração contábil também poderia ser apresentada em meio digital no leiaute contábil do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED).

11. Em razão de a fiscalização não ter sido atendida, no que se refere à apresentação da contabilidade regular, restou identificar a receita bruta da empresa, excluindo-se das entradas dos livros-caixa (ingressos) os lançamentos atinentes às transferência entre contas da empresa, aplicações financeiras e resgates, os ingressos de empréstimos, dentre outros ajustes no caixa, por exemplos, em 03/04/2018, histórico 1.01.05.01.06.0038 CONTA TRANSITORIA (Estab:0001) CRED TEV, valor R\$ 35.000,00, em 04/01/2019, histórico 1.01.01.02.01.0003 BANCO SANTANDER (Estab:0001)

RECEBIMENTO TED D REMET.SOARES E AGUIARELET, valor R\$ 135.000,00, em 02/01/2020, histórico 1.01.01.02.02.0003 BANCO SANTANDER (Estab:0001) RESGATE AUT CONTAMAX EMPRESARIAL, valor R\$ 163.941,31 e em 04/02/2020, histórico 1.01.01.02.01.0004 BANCO BRADESCO (Estab:0001) APLIC.INVEST FACIL, valor 68.920,60.

12. As ditas exclusões das entradas dos livros-caixa, pertinentes aos anos 2018, 2019 e 2020, então consignadas na TABELA_EXCLUSÕES_LIVRO_CAIXA, acostada aos autos de infração lavrados na forma de arquivo não-paginável (tabela Excel). Abaixo tabelas com os valores considerados pela fiscalização como receita bruta, decorrente dos ajustes nos livros-caixa, após as exclusões das movimentações financeiras advindas das transferências entre contas da empresa, aplicações financeiras e regates, ingressos de empréstimos, dentre outras entradas lançadas nos livros-caixa:

(...)

13. Assim, diante dos valores espelhados na tabela supra, na qual foi apurada a receita bruta, resta claro que a empresa prestou informações falsas à Receita Federal do Brasil, ao declarar em seus PGADS-D dos anos de 2018, 2019 e 2020 (anexas) receitas brutas bem inferiores as identificadas pela fiscalização, procedimento consciente e querendo o resultado para se beneficiar indevidamente do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, especialmente no que concerne à sonegação da Contribuição Previdenciária Patronal. Tal conduta consciente de tentar induzir a fiscalização em erro é ratificada em resposta à intimação, juntada ao DCC em 05/10/2021, da qual se transcreve dois parágrafos:

“Com relação a explicação porque a empresa não saiu do simples a mesma entende que não é pelo volume de compras que deve ser excluída ou sair do simples, mas sim pelo volume de receitas de cada ano”. “Pelos valores declarados nos PGDAs de cada período e pelos valores de ingressos de recursos de terceiros a título de empréstimos de instituições financeiras e pela exclusão dos pagamentos efetuados nos anos seguintes das compras efetuadas em anos anteriores a mesma tinha recursos suficientes para efetuar os pagamentos apontados na notificação mencionada, Pois além dos ingressos dos PGDAs a empresa teve ingressos de recursos de empréstimos bancários conforme documentos acostados neste documento e ainda pagamentos de compras efetuadas em exercícios anteriores efetuados apenas em anos seguintes”.

14. Ante toda a situação até então exposta, resta claro que as condutas da empresa DTEL TELECOM LTDA., de declarar no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório (PGDAS-D), referente aos anos de 2018, 2019 e 2020, receitas inferiores as identificadas pela fiscalização nos livros caixa, tiveram como objetivo a dissimulação com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributos, ao se beneficiar indevidamente do sistema simplificado do Simples Nacional. O sujeito passivo, para se beneficiar do regime tributário diferenciado, dissimulou com o intuito de fraudar e sonegar o pagamento de tributos, condutas que são circunstâncias qualificativas previstas nos arts. 71 e 72, da Lei nº 4.502, de 30/11/1964.

(...)”

O contribuinte foi cientificado do lançamento, por meio de seu domicílio tributário eletrônico, DTE, em 11 de agosto de 2022 (fls. 159). Tempestivamente, consoante despacho de folhas 8299, o mesmo apresenta impugnação (fls. 8122). São, em síntese, seus argumentos:

- em preliminar, alega nulidade do auto de infração, uma vez que a Autoridade Lançadora deixou de fazer constar, expressamente, no Termo de Início de Procedimento Fiscal o termo final para conclusão dos trabalhos de fiscalização e diligência, o que ofende as disposições do artigo 196 do CTN
- que, o tema 20 de Repercussão Geral pelo STF determina que somente os ganhos habituais podem sofrer incidência das contribuições sociais previdenciárias;
- que, além da habitualidade, deve-se aferir efetividade do serviço prestado para se definir a natureza remuneratória da verba paga;
- que o auto de infração lavrado desconsiderou por completo os recolhimentos realizados pelo impugnante durante o período fiscalizado, o que contraria jurisprudência dominante no STF;

- que, com base na jurisprudência do STF e do STJ não incide contribuição social previdenciária sobre os primeiros 15 dias do auxílio-doença, aviso prévio indenizado, salário maternidade, e demais verbas que menciona;
- que o entendimento da Autoridade Fiscal se desloca da realidade fática, o que levou a tributação com base em presunção, o que denota erro de fato no lançamento;
- pugna pela produção de perícia técnica a fim de se constatar a real existência dos fatos geradores e sua expressão econômica;
- por todo o exposto, pugna pela nulidade e improcedência do auto de infração e protesta pela produção de provas. Subsidiariamente pede o afastamento da multa aplicada em razão dos efeitos confiscatórios que ostenta.

A DRJ considerou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário, com a seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIA. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. VALORES INFORMADOS EM GFIP.

Os valores informados em GFIP, pelo sujeito passivo, como base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias são integrantes dos valores lançados de ofício, a menos de prova em contrário produzida pelo informante, em razão da exclusão do contribuinte do SIMPLES NACIONAL.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIA. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. VALORES NÃO INFORMADOS EM GFIP.

Os valores apurados pela Fiscalização como de natureza remuneratória e não informados em GFIP como base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias são integrantes dos valores lançados de ofício, a menos de prova em contrário produzida pelo interessado, em razão da exclusão do contribuinte do SIMPLES NACIONAL.

PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL. DEFERIMENTO. CUMPRIMENTO DE REQUISITOS LEGAIS. NECESSIDADE.

O deferimento, pela autoridade julgadora, de pedido de produção de prova pericial só poderá ser exarado no caso de cumprimento, pelo requerente, dos requisitos constantes do artigo 16, IV, do Decreto nº 70.235/72.

MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO. PERCENTUAL. LEGALIDADE.

Havendo lançamento de ofício a Autoridade Lançadora deve, sob pena de responsabilidade funcional, aplicar a multa de ofício no percentual previsto na Lei nº 9.430/96.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. PERCENTUAL. LEGALIDADE.

É cabível a qualificação da multa de ofício no caso de comprovação, pelo Fisco, dos requisitos constantes da Lei nº 9.430/96 e explicitados na Lei nº 4502/64.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O sujeito passivo apresentou recurso voluntário, folhas 8337/8352, com as mesmas alegações deduzidas quando da impugnação, exceto pela preliminar, que não foi repetida no recurso.

Ao final requer:

IV. DO PEDIDO

Ante todo o exposto, a RECORRENTE requer que V. Sa. se digne a DETERMINAR a distribuição do presente Recurso, uma vez preenchidos todos os requisitos de admissibilidade, a fim de que os doutos julgadores possam REFORMAR INTEGRALMENTE a decisão recorrida, de modo que:

a) SEJA JULGADA INTEGRALMENTE IMPROCEDENTE A AUTUAÇÃO lavrada em decorrência do Procedimento Fiscal instaurado sob o número 0410100.2021.00816, autuada no Processo 11274-720.129/2022-58; OU b) Deferir o pedido de perícia, a fim de que se verifique a correta base de cálculo das Contribuições lançadas no Auto de Infração ora impugnado e se evidencie o erro no critério jurídico adotado para realização do lançamento; OU c) Seja declarada a nulidade do lançamento de multa punitiva no patamar de 150% do valor do tributo cobrado, por violação ao Princípio do Não-Confisco; OU d) Caso seja mantido o Auto de Infração lançado, que seja readequada a base de cálculo do lançamento, com a exclusão dos valores pagos pelo Contribuinte no Simples Nacional, bem como com as exclusões referentes ao entendimento firmado pelos Tribunais Superiores(STF e STJ) proferidos em julgamentos vinculantes, nos termos dos recursos RE 565.160/SC, ARE 745.901, RE 576.697/PR, ARE 1.260.750/RJ; e REsp 1.230.957/RS, nos termos do Art. 62 do Regimento Interno do CARF; E e) Seja aplicada a redução do percentual das multas para valor compatível com o Princípio do Não-Confisco, conforme definido no julgamento da ADI 551/RJ, nos termos do Art. 62 do Regimento Interno do CARF; e f) Finalmente, ante o todo exposto, seja julgado integralmente improcedente a autuação lavrada em decorrência do Procedimento Fiscal instaurado sob o número 0410100.2021.00816, autuada no Processo 11274-720.129/2022-58, por ser tudo da mais estrita e lúdima legalidade.

Pugna provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em Direito, inclusive por meio de sustentação oral, a ser realizada em momento oportuno.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Cleber Ferreira Nunes Leite**, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos ART. 114, § 12, INCISO I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF Nº 1.634, DE 21/12/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. ERRO DE FATO.

Depois de tecer considerações teóricas sobre a incidência das contribuições previdenciárias sob o item denominado “Da prescrição das contribuições no ordenamento pátrio e dos requisitos para a incidência dos tributos” (fls. 8125), o impugnante alega que houve erro de fato no ato administrativo.

São seus argumentos (fls.8128):

“Nesse sentido, verifica-se que o Auto de Infração desconsiderou por completo os recolhimentos realizados pela IMPUGNANTE – registrados no Extrato do Simples Nacional (Doc. 5) – durante o período fiscalizado, bem como se descolou completamente do entendimento vinculante proferido pelo STF no âmbito dos seguintes recursos: RE 565.160/SC6, ARE 745.9017, RE 576.697/PR8, ARE 1.260.750/RJ9; e pelo STJ, principalmente no âmbito do REsp 1.230.957/RS10 (com alterações de julgamentos posteriores do STF, indicados supra.

Nesse sentido, com base nos julgados reproduzidos supra, os Tribunais Superiores (STF e STJ) pacificaram que não incide Contribuição Previdenciária Patronal sobre:

as importâncias pagas nos primeiros 15 dias de afastamento antes da concessão de auxílio-doença e/ou auxílio-acidente; Salário-Maternidade; Aviso Prévio Indenizado; Vale Alimentação/Refeição pago in natura; Convênio de Saúde (Plano de Saúde/Odontológico); Vale Transporte; Auxílio-Educação; Auxílio-Creche; Seguro de Vida; Abono Assiduidade; Férias não gozadas; Prêmio pecúnia por dispensa indenizada; Auxílio-Natalidade; e Auxílio-Funeral.

Frisa-se que, nos termos do Art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), a Administração Tributária Federal está plenamente vinculada aos entendimentos proferidos pelo STF, em sede de Repercussão Geral, e pelo STJ, em sede de Recursos Repetitivos, não podendo ser ignorado ou desconsiderado o posicionamento desses Tribunais Superiores, veja-se:

(...)

Ocorre que o entendimento do Fiscal se descolou completamente do evento ocorrido no mundo fenomênico para embasar o fato jurídico materializado, documentado nos extratos do Simples Nacional (Doc. 5), tratando-se de evidente presunção realizada para fundamentar a tributação, o que acarretou a aplicação equivocada de fundamento jurídico para indicação da base de cálculo aplicável ao lançamento realizado. Nesse sentido, colaciona-se lição de Paulo de Barros Carvalho¹¹, para quem:

(...)

Desse modo, constata-se que foram insuficientes os dados linguísticos (informações)

utilizados pelo Sr. Auditor para definir a base de cálculo nos lançamentos de ofício realizados, já que foi ignorado entendimento dos Tribunais Superiores (STF e STJ)

sobre os elementos (verbas/rubricas) integrantes da base de cálculo das Contribuições lançadas de ofício.

Ora, em observância ao Art. 62 do RICARF, deveria o Sr. Auditor haver desconsiderado no lançamento de ofício realizado, as verbas pagas pela IMPUGNANTE aos seus colaboradores sem habitualidade e/ou com natureza remuneratória, bem como considerado os valores já pagos e documentados em Extratos do Simples Nacional (Doc. 5), verificando-se que a base de cálculo adotada foi absolutamente incongruente com a realidade fática e jurídica.

Portanto, evidenciado o erro de fato no Auto de Infração, verifica-se que ele está contaminado por vício material insanável, sendo mister o reconhecimento da sua nulidade, ante a ausência de congruência entre o fato narrado pelo Fiscal e prescrito na Lei, com a realidade ocorrida no mundo fenomênico (concreto). Nesse sentido já decidiu o CARF, veja-se:

(...)”

(negritos originais, só sublinhados são nossos)

Quanto a este ponto, base de cálculo do lançamento e aproveitamento dos recolhimentos, assim se pronuncia o Fisco (fls. 67):

17. Diante da exclusão da empresa autuada do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, por infração ao art. 29, incisos I e V, §§ 1º, 2º e 9º, incisos I e II, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, com binando com o art. 84, incisos I e IV, “d”, § 2º, da Resolução nº 140 do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN), publicada no DOU em 24/05/2018, com efeitos a partir de 01/01/2018, os valores das remunerações declaradas nas GFIP, pertinentes ao período 01/2018 a 12/2020, inclusive a referente ao 13º salário do período

(competência 13) serviram de base para o lançamento de ofício das contribuições previdenciárias devidas e apuradas nos termos art. 22, incisos I, II e III, da Lei nº 8.212/1991.

18. A seguir tabelas com os dados das remunerações dos segurados empregados declarados nas GFIP válidas dos estabelecimentos 09.376.370/0001-00 e 09.376.370/0003-64, com Status “1 – EXPORTADAS”, as quais foram entregues antes do início da execução do procedimento fiscal acima especificado, mediante transmissão de arquivo via conectividade social, essas apreciadas e consideradas pela fiscalização como base de cálculo do lançamento de ofício da contribuição devida, conforme dados inseridos na Tabela_Base_GFIP anexa. Ressalta-se que em razão de FAPs distintos dos dois estabelecimentos (2018 e 2019), além da remuneração declarada, constam nas tabelas abaixo o cálculo da contribuição para o GILRAT:

(...)

19. Com base no valor da remuneração informada nas GFIP válidas (Exportadas), estampadas nas tabelas supra, foram apuradas e lançadas de ofício no AUTO DE INFRAÇÃO – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR as contribuições previdenciárias devidas, definidas no art. 22, incisos I e II, da Lei nº 8.212/1991, período de apuração 01/2018 a 13/2020, conforme as infrações abaixo especificadas

(...)

21. A contribuição devida, definidas no art. 22, incisos III, da Lei nº 8.212/1991, foi lançada no AUTO DE INFRAÇÃO – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA E DO EMPREGADOR, conforme infração: DIVERGÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA SOBRE BASES DECLARADAS DE CONTRIBUINTE INDIVIDUAL -DESCARACTERIZAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL, código da infração/DARF 2141, valor original do crédito lançado R\$ 264.000,00.

22. Outrossim, na análise das folhas de pagamento (2018, 2019 e 2020) dos estabelecimentos 09.376.370/0001-00 e 09.376.370/0003-64, a fiscalização identificou que algumas rubricas de gratificações deixaram de ser declaradas nas GFIPs, e nas competências 01/2020, 02/2020 (estabelecimento 0001) e na competência 03/2020 (estabelecimento 0003), foram apuradas diferenças entre a remuneração declarada nas GFIPs e a base de cálculo considerada pela fiscalização como tributável, respectivamente, no importe de R\$ 15.745,45, R\$ 11.025,20 e R\$ 2.589,05. Essas diferenças identificadas pela fiscalização estão consignadas na Tabela_Dados_Folhas, acosta aos autos de infração na forma de arquivo não paginável (tabela Excel). A seguir divergência de base de cálculo apurada pela fiscalização, com o cálculo da contribuição devida de GILRAT, inclusive:

(...)

28. Cumpre ressaltar que os recolhimentos efetuados em GPS, código 2003 (Simples – CNPJ), foram pertinentes às contribuições descontadas dos segurados e declaradas nas GFIP; portanto, não guardam relação com a contribuição patronal lançada de ofício, por conseguinte, não foram deduzidos das contribuições patronais lançadas.

(...)”

(negritos e sublinhados nossos)

Não assiste razão ao Impugnante. Explico.

A leitura atenta das alegações do sujeito passivo permite inferir que seus argumentos se apoiam em dois pilares: i) a base de cálculo do lançamento, que segundo ele abarcou verbas não remuneratórias e; ii) o não aproveitamento dos valores pagos sob a sistemática do Simples Nacional.

Quanto ao primeiro alicerce, a base de cálculo adotada pelo Fisco, o relatório fiscal é extremamente claro em apontar que os valores do salário de contribuição foram obtidos a partir das informações prestadas pelo próprio contribuinte em suas GFIP's, o que por óbvio afasta a alegação de tal base incluiria valores de natureza não remuneratória, além de valores constantes de suas folhas de pagamento que não foram devidamente inseridas nas declarações prestadas à RFB, as GFIP's.

Ora, houvesse verbas não integrantes do salário de contribuição nesse segundo levantamento, o que se aponta somente para argumentar, caberia ao sujeito passivo apontar suas rubricas em cada competência e fundamentar a não incidência, apresentando as provas que entendesse cabíveis. Tais alegações e respectivas fundamentações e quantificações não constam da peça impugnatória, o que, ao teor do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, dever-se-á considerar matéria não impugnada.

Mister recordar que a Autoridade Lançadora expressamente esclarece a base de cálculo do tributo lançado em seu relatório fiscal, cujo excerto foi acima reproduzido (itens 19 e 22 da transcrição acima).

Melhor sorte, como dito, não cabe ao Impugnante quanto ao seu segundo pilar argumentativo, o aproveitamento de valores pagos sob a sistemática do Simples Nacional.

Embora seja entendimento deste Colegiado - em consonância com a súmula CARF nº 76, de caráter vinculante – que os valores eventualmente recolhidos de mesma natureza devem ser aproveitados, tal fato não se comprovou no caso em apreço.

A alegação constante da peça impugnatória diz que os valores constam do extrato do Simples Nacional anexado, cujo teor é de informação das bases de cálculo informadas pelo sujeito passivo e as bases dos tributos apuradas sobre tais bases.

Não há comprovação dos recolhimentos de tais valores. Não se anexou tais comprovantes. E mais, a Autoridade Lançadora expressamente menciona, em seu relatório fiscal (item 28 do excerto supra), que não verificou o recolhimento dos valores apurados e, justamente por isso, não os considerou quando da determinação dos valores devidos e lançados de ofício.

Assim, por todo o exposto, forçoso reconhecer a improcedência da impugnação nestes pontos

DO PEDIDO DE PERÍCIA TÉCNICA

Requer a impugnante (fls. 8132):

Conforme já exaustivamente arguido, o Fiscal não considerou, em seu levantamento, os pagamentos das Contribuições realizados durante os anos-calendários correspondentes ao período fiscalizado, bem como também desconsiderou o entendimento dos Tribunais Superiores proferidos em julgamentos vinculantes, nos termos dos recursos RE 565.160/SC, ARE 745.901, RE 576.697/PR, ARE 1.260.750/RJ; e REsp 1.230.957/RS.

Dessarte, conforme exposto supra, os elementos desconsiderados pelo Sr. Auditor influenciam diretamente o valor dos tributos e da multa lançados de ofício, uma vez que, no mínimo, haverá o abatimento dos valores já pagos pela IMPUGNANTE e a exclusão da base de cálculo dos tributos de verbas/rubricas sobre as quais não incidem as Contribuições lançadas.

Consequentemente, caso haja a redução do valor cobrável a título de tributo, haverá a redução do valor cobrável a título de multa.

Nesse sentido, para justificar a Autuação, deveria a Fiscalização haver realizado diligências com o fim de apurar a real existência e a eventual efetiva expressão econômica dos tributos e multa lançados, em homenagem ao Princípio da Verdade Material/Real. Nesse Sentido já decidiu o CARF, veja-se:

(...)

Contudo, a Fiscalização ignorou por completo os pagamentos realizados pela IMPUGNANTE nos anos-calendários fiscalizados, bem como as decisões vinculantes dos Tribunais Superiores, havendo patente incerteza sobre a base de cálculo dos valores eventualmente devidos.

Frisa-se que, para que seja minimamente viável a cobrança de tributo, é necessário que estejam devidamente tipificados a hipótese de incidência, a base de cálculo e a alíquota do referido tributo, de modo que, havendo incongruência entre qualquer desses elementos e a exação realizada, não pode subsistir a cobrança.

Dessa forma, demonstra-se extremamente necessário, caso não seja acolhida a tese de nulidade do Auto de Infração, que seja realizada perícia

técnica, a fim de que seja constatada a real existência e a eventual efetiva expressão econômica dos tributos e multa lançados.”

(negritos originais, só sublinhados são nossos)

Novamente não se pode dar guarida ao pedido do Contribuinte.

Não se verifica a necessidade de um profissional específico para simplesmente correlacionar as provas aos argumentos apresentados pelo impugnante.

Simple correlação fática enseja o deslinde da questão. Basta verificar quais o valor dos tributos recolhidos em cada competência, sob a sistemática do Simples Nacional, e abatê-los do lançamento. Porém, importar realçar, não houve apresentação dos documentos de arrecadação.

Não obstante o exposto, como acima explicitado, outra razão para o indeferimento do pedido formulado é a impossibilidade de sua apreciação por este colegiado. É o que decorre da prescrição do Decreto nº 70,235/72 que regula o processo administrativo tributário no âmbito federal. Recordemos suas disposições quanto ao tema:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

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

(...)”

(destacamos)

Patente a determinação legal. Inexistindo a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados deve-se considerar não formulado o pedido.

Não observo o cumprimento de tal requisito na peça de insurgência. Forçoso considerar o pedido não formulado.

Impugnação improcedente também neste ponto.

DA LIMITAÇÃO DOS VALORES DEVIDOS À TÍTULO DE MULTA

Consta da peça de insurgência (fls. 8134):

“Alternativamente, caso V. Sas. não entendam pela procedência dos argumentos aqui aduzidos, faz-se mister ressaltar que mesmo julgando pela

incidência das Contribuições lançadas de ofício, é necessária a adequação do valor aplicado a título de multa.

Isso porque, no que diz respeito às multas moratórias, o STF definiu, quando do julgamento do AI 727.872 AgR, que as multas moratórias estão limitadas ao valor de 20% sobre o valor do tributo, por consistir em mero desestímulo ao adimplemento tardio, nos seguintes termos:

(...)

No que diz respeito às multas punitivas, o Pretório Excelso pacificou o entendimento de que as multas punitivas aplicadas não podem superar o próprio valor do tributo, sob pena de violação ao Princípio da Vedação ao Confisco. Veja-se a decisão, in verbis:

(...)

Frisa-se que, nos termos do Art. 62 do RICARF, reproduzido supra, a Administração Tributária Federal está vinculada às decisões plenárias do STF que declaram a inconstitucionalidade de norma, de modo que, a partir dos julgamentos reproduzidos supra, faz-se mister declarar a nulidade do lançamento de multa punitiva no patamar de 150% do valor do tributo cobrado, por violação ao Princípio do Não-Confisco.

Ademais, destaca-se que, no Tema 1.195 de Repercussão Geral (RE 1.335.293), o STF julgará especificamente a possibilidade de fixação de multa tributária punitiva, não qualificada, em montante superior a 100% (cem por cento) do tributo devido.

(...)”

(todos os negritos originais e os sublinhados são nossos)

Não lhe assiste razão.

A multa de ofício, e seu percentual, decorrem expressamente de lei, no caso da Lei nº 9.430/96, não cabendo nenhum juízo de discricionariedade à Autoridade Lançadora. Tampouco pode, este Colegiado, valorar a questão da proporcionalidade da sanção ou os efeitos confiscatórios da multa legalmente prevista.

Sobre os efeitos do confisco na seara tributária, assim caminha a melhor doutrina: tratando das características das sanções tributárias, especificamente sobre a questão da aplicação dos princípios tributários às penalidades impostas aos contribuintes, Regina Helena Costa (Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional, 2ª ed. pág. 309), assevera:

Assim, mantém-se a qualificação da multa, deve-se, porém, aplicar ao caso a retroatividade benigna, diante da superveniência da Lei nº 14.689/2023, que reduziu o percentual da multa qualificada a 100%, dando nova redação ao art. 44, da Lei nº 9.430/1996, nos termos do

art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional, para reduzir o percentual da multa qualificada ao montante de 100%.

CONCLUSÃO

Do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Cleber Ferreira Nunes Leite